



**ESPE**

**UNIVERSIDAD DE LAS FUERZAS ARMADAS  
INNOVACIÓN PARA LA EXCELENCIA**

**DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS,  
ADMINISTRATIVAS Y DEL COMERCIO**

**CARRERA DE INGENIERÍA EN FINANZAS Y AUDITORÍA**

**TRABAJO DE TITULACIÓN, PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO  
DE INGENIERO EN FINANZAS - CONTADOR PÚBLICO – AUDITOR**

**TEMA: LA ADOPCIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE  
INFORMACIÓN FINANCIERA-NIIF FRENTE A LA CONSTRUCCIÓN  
SOCIAL DE LA REALIDAD FINANCIERA EN LAS EMPRESAS  
AGRÍCOLAS DE LA PROVINCIA DE PASTAZA**

**AUTOR: DÍAZ FONSECA, VIVIANA ESTEFANÍA**

**DIRECTORA: DRA. ACOSTA PADILLA, CARLA PAOLA**

**LATACUNGA**

**2020**



**ESPE**  
UNIVERSIDAD DE LAS FUERZAS ARMADAS  
INNOVACIÓN PARA LA EXCELENCIA

**DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS,  
ADMINISTRATIVAS Y DEL COMERCIO**

**CARRERA DE INGENIERÍA EN FINANZAS Y AUDITORÍA**

**CERTIFICACIÓN**

Certifico que el trabajo de titulación, **“LA ADOPCIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA-NIIF FRENTE A LA CONSTRUCCIÓN SOCIAL DE LA REALIDAD FINANCIERA EN LAS EMPRESAS AGRÍCOLAS DE LA PROVINCIA DE PASTAZA”**, fue realizado por **DÍAZ FONSECA, VIVIANA ESTEFANÍA** el mismo que ha sido revisado en su totalidad, analizado por la herramienta de verificación de similitud de contenido; por lo tanto cumple con los requisitos teóricos, científicos, técnicos, metodológicos y legales establecidos por la Universidad de las Fuerzas Armadas ESPE, razón por la cual me permito acreditar y autorizar para que lo sustente públicamente.

**Latacunga, 20 de enero del 2020**

  
Dra. Carla Acosta Padilla

**C.C.: 1803214640**



# ESPE

UNIVERSIDAD DE LAS FUERZAS ARMADAS  
INNOVACIÓN PARA LA EXCELENCIA

## DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS Y DEL COMERCIO

### CARRERA DE INGENIERÍA EN FINANZAS Y AUDITORÍA

#### AUTORÍA DE RESPONSABILIDAD

Yo, **DÍAZ FONSECA, VIVIANA ESTEFANÍA** con cédula de identidad N.º **0502874993** declaro que el contenido, ideas y criterios del trabajo de titulación: **“LA ADOPCIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA-NIIF FRENTE A LA CONSTRUCCIÓN SOCIAL DE LA REALIDAD FINANCIERA EN LAS EMPRESAS AGRÍCOLAS DE LA PROVINCIA DE PASTAZA”**, es de mí autoría y responsabilidad, cumpliendo con los requisitos teóricos, científicos, técnicos, metodológicos y legales establecidos por la Universidad de las Fuerzas Armadas ESPE, respetando los derechos intelectuales de terceros y referenciando las citas bibliográficas.

Consecuentemente el contenido de la investigación mencionada es veraz.

Latacunga, 20 de enero del 2020

Una firma manuscrita en tinta que parece decir 'Viviana Estefanía'.

-----  
**Díaz Fonseca, Viviana Estefanía**

**C.C.: 0502874993**



# ESPE

UNIVERSIDAD DE LAS FUERZAS ARMADAS  
INNOVACIÓN PARA LA EXCELENCIA

**DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS,  
ADMINISTRATIVAS Y DEL COMERCIO**

**CARRERA DE INGENIERÍA EN FINANZAS Y AUDITORÍA**

## AUTORIZACIÓN

Yo, **DÍAZ FONSECA, VIVIANA ESTEFANÍA**, autorizo a la Universidad de las Fuerzas Armadas ESPE publicar el trabajo de titulación: **“LA ADOPCIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA-NIIF FRENTE A LA CONSTRUCCIÓN SOCIAL DE LA REALIDAD FINANCIERA EN LAS EMPRESAS AGRÍCOLAS DE LA PROVINCIA DE PASTAZA”**, en el Repositorio Institucional, cuyo contenido, ideas y criterios son de mí responsabilidad.

**Latacunga, 20 de enero del 2020**

Una firma manuscrita en tinta que parece decir "Viviana Estefanía Díaz Fonseca".

---

**Díaz Fonseca, Viviana Estefanía**

**C.C.: 0502874993**

## DEDICATORIA

“Esta es la mejor época para vivir, donde casi todo lo que sabíamos es equivocado”

-Tom Stoppard

El presente trabajo de titulación se lo dedico con todo mi amor a Dios, porque en el encontrado fortaleza y guía en las adversidades más fuertes que se me han presentado.

A mis padres que con mucho esfuerzo, sacrificio y amor han logrado apoyarme en mi formación personal y profesional, ya que gracias a ellos voy cumpliendo mis sueños y creciendo.

Mis hermanos han sido una parte importante, al ser la hermana mayor la responsabilidad de ser su ejemplo, para el momento en el que ellos han de ir formándose como grandes profesionales que estoy segura que van a ser.

Para todas las personas que incondicionalmente me han apoyado, a mi familia y amigos que con todas sus palabras de aliento y cariño me han sabido motivar para cumplir mis propósitos.

*Viviana Díaz F.*

## **AGRADECIMIENTO**

Para la elaboración de este proyecto no podría dejar de agradecerle a Dios por la oportunidad de vivir esta experiencia y a mis padres que sin su apoyo incondicional nada de esto habría sido posible.

A la universidad por darme la oportunidad de formarme académicamente, agradezco mucho a mi tutor ya que gracias a las horas que dedicó en la revisión de mi tesis no habría sido posible, a mis amigos que me han brindado su apoyo incondicional.

*Viviana Díaz F.*

## ÍNDICE DE CONTENIDOS

### CARÁTULA

<b>CERTIFICACIÓN</b> .....	<b>i</b>
<b>AUTORÍA DE RESPONSABILIDAD</b> .....	<b>ii</b>
<b>AUTORIZACIÓN</b> .....	<b>iii</b>
<b>DEDICATORIA</b> .....	<b>iv</b>
<b>AGRADECIMIENTO</b> .....	<b>v</b>
<b>RESUMEN</b> .....	<b>xii</b>
<b>ABSTRACT</b> .....	<b>xiii</b>

### CAPÍTULO I

#### PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

1.1. Planteamiento del problema .....	1
1.1.1. Macro .....	1
1.1.2. Meso .....	2
1.1.3. Micro.....	4
1.2. Árbol de problemas .....	7
1.2.1 Formulación del problema .....	8
1.3. Justificación del problema.....	8

1.4. Objetivos .....	10
1.4.1. Objetivo General .....	10
1.4.2. Objetivos específicos .....	10
1.5. Hipótesis .....	10
1.6. Operacionalización de variables .....	10

## **CAPÍTULO II**

### **DIVERGENCIAS CONTABLES GENERADAS POR LA INSTAURACIÓN LAS NIIF Y HOMENAJE A LA TEORÍA DE LA CONSTRUCCIÓN SOCIAL DE JOHN SEARLE**

2.1. Consideraciones teóricas acerca del IASB y las NIIF .....	12
2.2. Anales de la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) .....	20
2.3. Determinar la perspectiva de la IASB para crear NIIF .....	23
2.4. Características cualitativas de la información contable .....	25
2.5. Propósito de cambio hacia las NIIF en el Ecuador .....	29
2.6. Resumen comparativo NIIF/ NEC en relación a la agricultura .....	35
2.7. El homenaje a la teoría Construcción de la realidad social de Jhon Searle .....	38

## **CAPÍTULO III.....47**



**EFFECTOS CONTABLES PROPIOS POR ADOPCIÓN DE NIIF EN LAS EMPRESAS AGRÍCOLAS DE LA PROVINCIA DE PASTAZA .....47**

3.1. Propósito de la investigación cualitativa .....	47
3.2. Metodología de la investigación .....	48
3.3. El instrumento de investigación cualitativa - la entrevista.....	49
3.4. Análisis de las tensiones contables .....	50
3.5. Resultados de la entrevista .....	53

**CAPÍTULO IV****EFFECTOS CONTABLES DE PROPORCIÓN POR ADOPCIÓN DE NIIF EN LAS EMPRESAS AGRÍCOLAS DE LA PROVINCIA DE PASTAZA**

4.1. Efectos cuantitativos debido al cambio de NEC a NIIF en Pastaza .....	65
4.2. Análisis de la información cuantitativa .....	66
4.3. Método Estadístico - Wilcoxon .....	70

**CAPÍTULO V****CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

5.1. Conclusiones.....	77
5.2. Recomendaciones .....	80

**ANEXOS**

ANEXO A TABLAS PARTE ANALÍTICA

ANEXO B TABLAS PARTE CUANTITATIVA

## Índice de Tablas

<b>Tabla 1</b> <i>Empresas agrícolas de Pastaza</i> .....	6
<b>Tabla 2</b> <i>Operacionalización de la variable independiente</i> .....	11
Tabla 3 <i>Operacionalización de la variable dependiente</i> .....	11
Tabla 4 <i>Resoluciones vigentes sobre NIIF en el Ecuador</i> .....	32
Tabla 5 <i>Cuadro comparativo NEC- NIIF</i> .....	35
Tabla 6 <i>Cuadro comparativo NEC vs NIIF/NIC con relación a la agricultura</i> .....	37
Tabla 7 <i>Tensiones contables y su relación con el instrumento</i> .....	51
Tabla 8 <i>Interpretaciones CINIIF</i> .....	59
Tabla 9 <i>Muestra del objeto de estudio</i> .....	66
Tabla 10 <i>Datos empresas Pastaza</i> .....	69
Tabla 11 <i>Datos estadísticos generales de Arboriente S.A.</i> .....	71
Tabla 12 <i>Datos estadísticos generales de DIERIKON S.A.</i> .....	72
Tabla 13 <i>Datos estadísticos Pre NIIF Arboriente S.A.</i> .....	72
Tabla 14 <i>Datos estadísticos Post NIIF Arboriente S.A.</i> .....	73
Tabla 15 <i>Datos estadísticos Pre NIIF DIERIKON S.A.</i> .....	73
Tabla 16 <i>Datos estadísticos Post NIIF DIERIKON S.A.</i> .....	74
Tabla 17 <i>Rangos de Wilcoxon</i> .....	75

Tabla 18 <i>Análisis pre y post sobre magnitudes contables</i> .....	76
--	----

## ÍNDICE DE FIGURAS

<i>Figura 1</i> Árbol de problemas .....	7
<i>Figura 2</i> Evolución hacia el Paradigma de la Utilidad .....	15
<i>Figura 3</i> Historia del FASB .....	21
<i>Figura 4:</i> Jerarquía de las cualidades contables .....	27
<i>Figura 5</i> Funciones según J. Searle .....	42
<i>Figura 6</i> Historia de la contabilidad .....	45
<i>Figura 7</i> Normativa internacional resumida .....	58

## **RESUMEN**

El presente trabajo sobre los efectos ocasionados por la adopción de NIIF, permite comprender la forma en que estas inciden en la construcción social de la realidad financiera de las empresas del sector agrícola de la provincia de Pastaza. Es así que, la tesis, se encuentra orientada al ámbito financiero de las empresas agrícolas, porque estas son las que han experimentado los cambios generados al aplicar la normativa internacional. Por otro lado, se ha utilizado una metodología que implica un análisis tanto cualitativo como cuantitativo, que utiliza una investigación bibliográfica, longitudinal y de campo. Para el estudio de la construcción social de la realidad financiera, se utilizó el instrumento de entrevista, el cual tiene como propósito el determinar las principales diferencias entre la preparación de Estados Financieros Bajo NIIF, con respecto a las NEC, su uso y usuarios, con la finalidad de analizar los efectos cualitativos de la adopción de dichas normas. Para el análisis cuantitativo fue necesario analizar los indicadores financieros, tanto de desempeño financiero como los de rentabilidad, en los estados financieros de los periodos pre NIIF (2010 - 2012) y post NIIF (2015-2017) de las empresas estudiadas. Para ello, se aplicó como método estadístico la prueba no paramétrica de Wilcoxon que permite comparar dos muestras relacionadas, que corresponden a los periodos pre NIIF y post NIIF. De esa forma los resultados obtenidos demuestran que la adopción de las NIIF si influye en la construcción social de la realidad financiera de las empresas, lo que prueba la hipótesis alternativa.

## **PALABRAS CLAVE**

- **NORMAS INTERNACIONES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIIF)**
- **ESTADOS FINANCIEROS**
- **PROVINCIA DE PASTAZA - EMPRESAS AGRÍCOLAS**

## **ABSTRACT**

This research on the effects caused by the adoption of IFRS, allows us to understand how they affect the social construction of the financial reality of companies in the agricultural sector of Pastaza province. Thus, the research is oriented to the financial field of agricultural companies, because these are the ones that have undergone the changes generated by applying international regulations. On the other hand, a methodology has been used that implies both a qualitative and quantitative analysis, which uses a bibliographic, longitudinal and field investigation. For the study of the social construction of financial reality, the interview instrument was used, which aims to determine the main differences between the preparation of Financial Statements Under IFRS, with respect to NECs, their use and users, with the purpose of analyzing the qualitative effects of the adoption of these standards. For the quantitative analysis it was necessary to analyze the financial indicators, both of financial performance and profitability, in the financial statements of the periods before IFRS (2010 -2012) and post IFRS (2015-2017) of the companies studied. To do this, AS A statistical method, the non-parametric Wilcoxon test allows two related samples to be compared, corresponding to the pre NIIF and post NIIF periods. Thus, the results obtained show that the adoption of IFRS does influence the social construction of financial reality, which proves the alternative hypothesis.

## **KEYWORDS**

- **INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS (IFRS)**
- **FINANCIAL STATEMENTS**
- **PASTAZA PROVINCE - AGRICULTURAL COMPANIES**

## CAPÍTULO I

### PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

#### 1.1.Planteamiento del problema

##### 1.1.1. Macro

De acuerdo con Becerra (2012) en su artículo menciona que:

En la actualidad, se manejan dos modelos contables con vigencia a nivel mundial, por un lado, se encuentran los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA) en los Estados Unidos (USGAAP, por sus siglas en inglés), con una vigencia de aproximadamente ochenta años. Por otro lado, se observa las Normas Internacionales de Información Financiera o NIIF (IFRS, por sus siglas en inglés), vigente desde comienzos de la década de 1970. (p.07)

La administración contable de las empresas está ligada con la globalización y busca la adopción de buenas prácticas para el avance de sus negociaciones, es por ello que las organizaciones se han enfocado en implementar las Normas de Información Financiera-NIIF, las cuales son un conjunto de normas de contabilidad que brindan una mayor estandarización. Sin embargo, la adopción de estas normas no siempre se ajusta a la realidad financiera de cada empresa ya sea por la actividad económica que desempeña, el país donde se encuentra localizada y principalmente al no ser parte de un mercado de valores una empresa no debería adoptar las NIIF ya que su principal objetivo es brindar información relevante para inversionistas. Para la adopción de uno de estos modelos por parte de una empresa, se basa en las necesidades y la utilidad que se le va a dar a la información contable.

A su vez (Deloitte, 2009), menciona lo siguiente:

En un mundo sin fronteras para los negocios, el contar con un lenguaje contable común representa una gran ventaja. Esto explica por qué un importante número de países ha adoptado y muchos otros están en proceso de adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) como normas propias. (p.03)

Las Normas Internacionales de Información Financiera tienen como su objetivo principal proporcionar información financiera sobre la entidad, que sea útil a los inversores, prestamistas y otros acreedores para tomar decisiones sobre el suministro de recursos a la entidad. Estas normas están direccionadas a grandes empresas y por ende a países que cuentan con mercados de capitales desarrollados, pero ¿Qué pasa con las PYMES? En países donde sus mercados de capitales aun no son muy amplios o su evolución avanza un ritmo lento, las PYMES son las que tienen mayor presencia y se debe destacar que estas no participan en dichos mercados por lo que la adopción de las NIIF o de otro modelo contable debe ser un tema tratado de acuerdo a la realidad financiera de cada empresa.

### **1.1.2. Meso**

De acuerdo con Ramos (2014), en su tesis *“Las políticas contables según normas de contabilidad locales e internacionales y la razonabilidad de la información en la empresa AUPLATEC”*, menciona que:

Las primeras reglamentaciones contables y financieras aplicadas en Ecuador se han efectuado de acuerdo a los Principios Contables Generalmente Aceptados (PCGA) luego aparecieron las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC), las mismas que estaban trabajadas con arreglo a



(NIC) Normas Internacionales de Contabilidad. Más adelante con la globalización aparecieron las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). (p.06)

En el Ecuador la aplicación de las Normas Internacionales de Información financiera, es una realidad que implica un cambio fundamental en la cultura de las empresas y en la visión tradicional de la contabilidad. Se debe tener en cuenta que la adopción de las NIIF en el país se dio de forma obligatoria a todas las empresas, ya sea que, participen o no en el mercado de valores (siendo este un aspecto fundamental en la utilización de NIIF), fue una decisión poco acertada ya que según datos del Servicio de Rentas Internas (SRI, 2015) las PYMES representan el 97% de las sociedades que generaron ingresos y las cuales no participan en el mercado de valores. Dado esto las empresas ecuatorianas deben procurar la adopción de un modelo contable que se ajuste a su realidad financiera; que este en base a sus necesidades y a la actividad económica que desempeñen.

A su vez Sabando & Zamora (2017), es su tesis *“Impacto por la aplicación de NIIF en el sector Agrícola-Ecuador”*, menciona lo siguiente en relación a las NIIF:

Teóricamente, la incorporación de las NIIF aportan a que los estados financieros de las empresas no tengan el sesgo tributario que es particular de cada país, apegado a sus normas legales y basado en las transacciones sino que propone que se registre, analice y se informe en función de principios de tipo económico que son universales en el sistema capitalista, y que incluye, derechos y riesgos inherentes que van más allá de los derechos de propiedad de esta forma la información financiera puede ser absolutamente equiparable en el mundo. (p.05)

Las NIIF se hacen necesarias en un mundo globalizado donde es importante la estandarización de información financiera para que los usuarios, tales como, inversionistas y otros acreedores existentes o potenciales puedan hacer uso de ella. La característica que tienen en común dichos usuarios, es que son participantes en el mercado de capitales, sin embargo, las NIIF en el sistema

contable ecuatoriano vienen a ser un conjunto de normas preestablecidas y de aplicación obligatoria para todas las empresas, todo ello orientado a homologar conceptos y aplicaciones de tal forma que se puedan establecer lecturas uniformes de la información de las empresas sin necesidad de contemplar la parte legal de cada país.

### **1.1.3. Micro**

Según Calderón (2016), en su tesis *“Implementación de procesos contables para controlar la situación económica de la organización de productores de la Parroquia el Triunfo del Cantón Puyo en la provincia de Pastaza”* menciona lo siguiente:

Con el pasar del tiempo el proceso contable ha sufrido cambios en su estructura inicial esto se debe a que las personas necesitan realizar modificaciones en dichos procesos para que estos puedan cubrir todas las necesidades que surgen en un periodo contable. Cada uno de los cambios que sean realizados por el contador en dicho proceso tienen que estar enmarcados según normas que rigen estos procesos y estos son: Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), después de realizar los cambios necesarios estos deben ser comunicados a los representantes de la empresa para que tengan conocimiento de lo que se va a realizar durante el ejercicio contable, dichos cambios en el proceso también son necesarios según la actividad que realicen y el monto económico que estas manejen, los procesos contables serán modificados según las necesidades que tenga la organización. (p.17)

Los procesos contables que se dan en una entidad deben responder a su actividad propia y estar sujetos a cambios según se lo requiera. Dicho esto, la aplicación de las NIIF no debe ser una obligación sino una opción con la que cuentan las empresas que desean participar en mercados internacionales, si sucede lo contrario las organizaciones deberían adoptar el modelo contable que mejor les convenga o si es el caso adaptar las NIIF según sus necesidades.

El análisis de la adopción de la Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para las empresas agrícolas en Ecuador se hace relevante debido al poco desarrollo acerca de la naturaleza del cambio. Dicha implementación de la Norma en el sector agrícola es un reto muy importante, ya que, representa una nueva manera de ver la contabilidad, aplicando juicios que se ajuste a la norma emitida.

En la provincia de Pastaza, según SUPERCIAS (2018), existen dos empresas agrícolas en las cuales se ha llevado de una manera experimental la nueva aplicación contable. La actividad agrícola en esta zona al igual que cualquier otra empresa o actividad económica, necesita tener una mayor definición en cuanto a la gestión contable, es por eso que la actividad agrícola se ve afectada por la NIIF/NIC 41, eso involucra ciertos cambios en particular como la forma de tratar los activos biológicos y los productos agrícolas, por lo que se hace necesario el estudio de este tema que supone confusión al profesional contable.

A continuación, se detallará cada una de las empresas agrícolas activas que se encuentran en la provincia de Pastaza, estableciendo el: nombre de la compañía, RUC, actividad principal, situación legal, capital suscrito, provincia y cantón en que se encuentra ubicado.

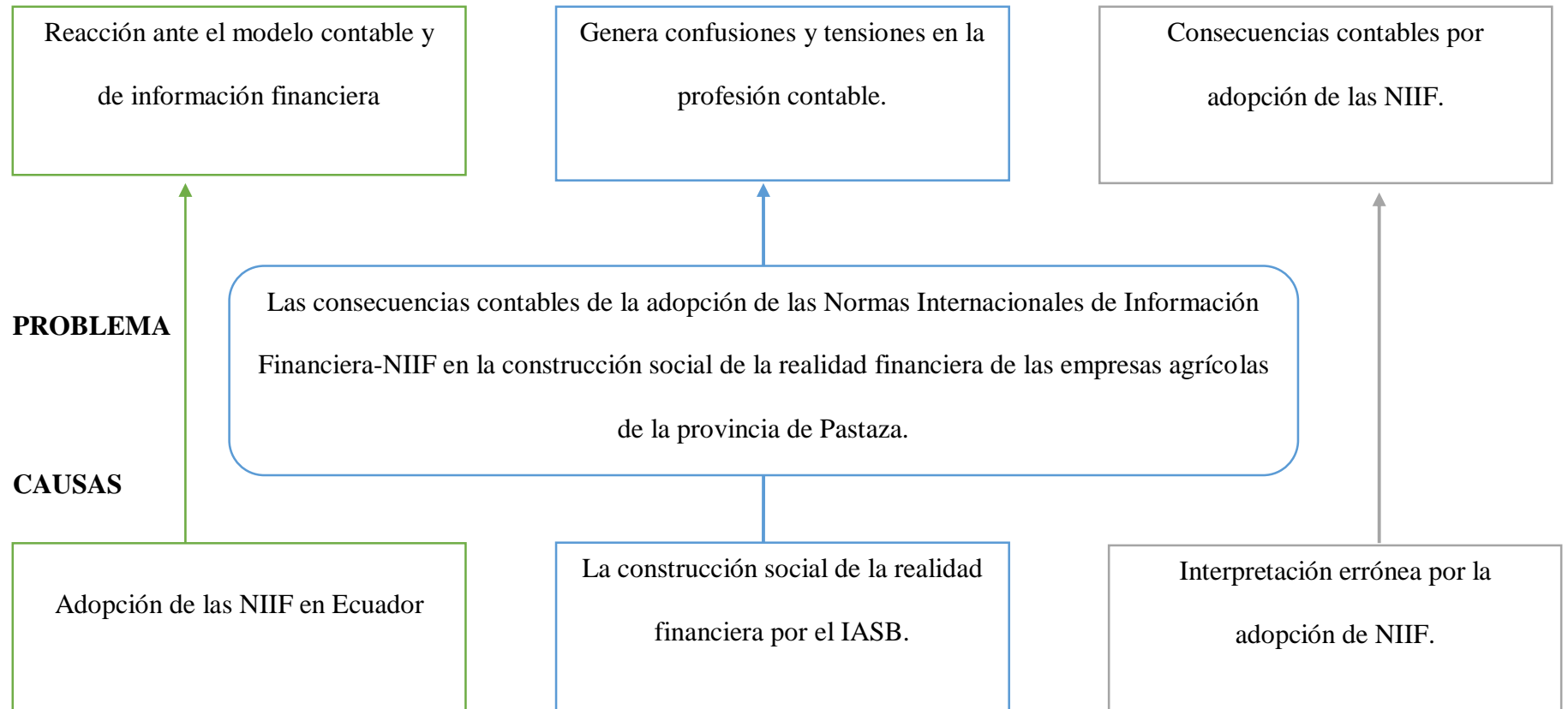
**Tabla 1***Empresas agrícolas de Pastaza*

RUC	NOMBRE COMPAÑÍA	ACTIVIDAD PRINCIPAL	SITUACIÓN LEGAL	CAPITAL SUSCRITO	PROVINCIA	CANTÓN
<b>1690007335001,00</b>	ARBORIENTE S.A.	Explotación de viveros forestales y madera en pie: plantación, replante, trasplante, aclareo y conservación de bosques y zonas forestadas.	Activa	\$1.275.600,00	Pastaza	Puyo
<b>991392807001,00</b>	DIERIKON S.A.	Explotación mixta de cultivos y animales sin especialización en ninguna de las actividades.	Activa	\$72.000,00	Pastaza	Mera

**Fuente:** SUPERCIAS. (2018)

## 1.2.Árbol de problemas

### EFEKTOS



*Figura 1* Árbol de problemas

### **1.2.1. Formulación del problema**

¿Cuáles son las consecuencias contables de la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera-NIIF en la construcción social de la realidad financiera de las empresas agrícolas de la provincia de Pastaza? y problemas particulares como:

- ¿Qué tensiones se dan entre el modelo de contabilidad y el de información financiera en las empresas agrícolas de la provincia de Pastaza?
- ¿De qué forma el modelo contable de las NIIF emitido por el IASB construye la realidad financiera?
- ¿Establecer los efectos contables que ocasionaron la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera en las empresas agrícolas de Pastaza?

### **1.3. Justificación del problema**

El Ecuador por su ubicación geográfica posee gran diversidad de vegetación y productos agrícolas, a su vez con el paso de los años se han ido formando empresas agrícolas que explotan los recursos naturales del país, estas se encuentran en cada región del país y se han convertido en la principal fuente de ingreso para muchas familias ecuatorianas, dado que la mayor parte de ellos trabajan los campos.

La información en la actualidad, se maneja de una forma distinta, dado el proceso de integración mundial, ha ocasionado diversas modificaciones en diversos campos, los más importantes dentro del estudio del proyecto son los campos: contables, legales, económicos y políticos, esto ha generado que el país opte por acoplarse al ritmo mundial, a fin de llegar a ser un país competitivo

en el entorno mundial. Es así que con la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en Ecuador, causaron malestar y confusión, tanto para las empresas como para los profesionales del ramo contable, puesto que el país manejaba la información financiera bajo Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC). Con las NIIF la información a revelar tiene como prioridad a los inversores y prestamistas dejando a un lado a los proveedores, clientes, auditores, gerencia entre otros.

La importancia del proyecto de adopción de Normas Internacionales de Información Financiera, se encuentra en la transparencia de la información financiera de las empresas agrícolas de la provincia de Pastaza. Definiendo un conjunto de políticas contables que permiten estandarizar la información financiera, haciendo que la misma se encuentre en un lenguaje estandarizado, para el cumplimiento de estas políticas que se han adoptado en el país, para que estas, se adapten a cada empresa considerando su eficacia y eficiencia dentro de las entidades.

Bajo este contexto, se encuentra la necesidad de conocer la situación de las empresas agrícolas ecuatorianas frente a la realidad contable, considerando las variaciones cuantitativas que se generan como resultado de los Estados Financieros.

Por lo que es pertinente la realización de la presente investigación, con la finalidad de analizar los efectos contables que se dieron al momento de su ejecución, logrando de esta manera conseguir una contribución importante en la innovación para crear nuevos conocimientos, fundamentándose en bases técnicas profesionales para el esquema de un modelo de adaptación de normas contables enfocadas al sector agrícola de la provincia de Pastaza.

## **1.4.Objetivos**

### **1.4.1. Objetivo General**

- Estudiar los efectos contables ocasionados por la adopción de las Normas internacionales de información financiera-NIIF, partiendo de la construcción social de la realidad financiera de las empresas agrícolas de la provincia de Pastaza, en el año 2017.

### **1.4.2. Objetivos específicos**

- Establecer y explicar las posibles tensiones entre el modelo de contabilidad (PCGA) y el de información financiera (NIIF).
- Indicar de que forma el modelo contable de las NIIF dado por el IASB construye la realidad financiera.
- Establecer los efectos causados en las empresas por la adopción de las NIIF en el sector agrícola de la provincia de Pastaza.

## **1.5.Hipótesis**

**Ho:** La adopción de las NIIF no desvalora la construcción social de la realidad financiera de las empresas agrícolas de la provincia de Pastaza.

**H1:** La adopción de las NIIF desvalora la construcción social de la realidad financiera de las empresas agrícolas de la provincia de Pastaza.

## **1.6.Operacionalización de variables**

**Variable independiente:** La adopción de las NIIF en las empresas agrícolas de la provincia de Pastaza



**Tabla 2***Operacionalización de la variable independiente*

OPERACIONALIZACIÓN DE LA VARIABLE INDEPENDIENTE				
CONCEPTUALIZACIÓN	DIMENSIONES	INDICADORES	ITEM BÁSICO	TÉCNICAS INSTRUMENTOS
	NIIF predictivas en los estados financieros	Normas Internacionales de Información Financiera	¿La adopción de las NIIF ha incrementado la utilidad de las empresas agrícolas?	Entrevistas a los diferentes gerentes de las empresas, académicos de la Universidad de las Fuerzas Armadas y miembros del Ecuador en el IASB

**Variable dependiente:** La construcción social de la realidad financiera de las empresas agrícolas de la Provincia de Pastaza

**Tabla 3***Operacionalización de la variable dependiente*

OPERACIONALIZACIÓN DE LA VARIABLE DEPENDIENTE				
CONCEPTUALIZACIÓN	DIMENSIONES	INDICADORES	ITEM BÁSICO	TÉCNICAS INSTRUMENTOS
<b>Realidad financiera:</b> una realidad que se conforma a partir de una unidad causal conformada por la existencia de hechos brutos y hechos Institucionales.	NIIF epistemológicam ente subjetiva	NIIF subjetivas	¿Los estados financieros de las empresas del sector agrícola presentan la realidad financiera?	Entrevistas a los diferentes gerentes de las empresas, académicos de la Universidad de las Fuerzas Armadas y miembros del IASB en el Ecuador.

## CAPÍTULO II

### **DIVERGENCIAS CONTABLES GENERADAS POR LA INSTAURACIÓN LAS NIIF Y HOMENAJE A LA TEORÍA DE LA CONSTRUCCIÓN SOCIAL DE JOHN SEARLE**

Existe una discusión acerca de las denominaciones y uso de la información contable y financiera, muchos investigadores, profesionales contables incluso economistas han debatido sobre este tema, y con la integración mundial y la adopción de NIIF<sup>1</sup> está se ha avivado.

#### **2.1.Consideraciones teóricas acerca del IASB y las NIIF**

En esta sección se presentan los diferentes puntos de análisis de los investigadores contables, haciendo la distinción entre las investigaciones realizadas como requisito para estudios formales y el aporte de académicos/profesionales que publican en distintas revistas arbitradas y reconocidas.

Sousa (2007) en su tesis doctoral *“El resultado global en el ámbito de la información financiera internacional: marco conceptual, análisis comparado de normas y un estudio empírico para grupos europeos cotizados en NYSE y NASDAQ”* para obtener el título de doctor en la Universidad de Cantabria, en Santander -España, muestra el escenario actual acerca de los cambios más importantes en la economía mundial por efecto de la globalización, en dónde las grandes corporaciones, conocidas como las global players, acceden a recursos financieros de los mercados de capitales internacionales, lo que conduce al necesario intercambio de información entre estas entidades de gran tamaño y los usuarios de la información financiera, que como resulta evidente,

---

<sup>1</sup> NIIF según Restrepo, J. L., & Londoño, L. J. M. (2011) “determinan los requerimientos para reconocer, medir, presentar y revelar la información financiera que es importante en los estados financieros de propósito general, los cuales satisfacen las necesidades de usuarios como accionistas, empleados, acreedores y el público en general” p. 28

se encuentran en muchas ocasiones ubicados en diversos países, que tienen perspectivas e interpretaciones y aplicaciones de principios y normas de Contabilidad.

Bajo la premisa anterior, es necesario analizar la diversidad de criterios contables internacionales que existen, los mismos que dificultan el proceso de comunicación entre los emisores y los receptores de los estados financieros, el autor concluye que la Contabilidad, “de acuerdo con el paradigma predominante en esta ciencia a partir de la década de los sesenta del siglo XXI, no es otro que el de suministrar información útil a los usuarios para fundamentar adecuadamente la toma de decisiones económicas.” (p. 3).

Por este motivo el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (2010) especifica las características que se deben manejar en la presentación de estados financieros, refiriéndose específicamente a la comparabilidad, como una característica esencial en cuanto a la utilidad de la información financiera (p. 24), con el propósito de que los usuarios de la información financiera sean capaces de comparar estados financieros de diferentes empresas.

Además el autor, menciona que existen situaciones en las que se representa la información financiera de forma resumida (tácita) en unos casos, y detallada (expresa) en otros, esto depende del criterio profesional del contador que ha elaborado los estados financieros, este es precisamente el motivo por el cual se generan problemas, esencialmente con la característica cualitativa o las notas explicativas de los estados financieros, estas sirven al momento de comparar estados financieros de diferentes empresas, como se hizo mención en el párrafo anterior la comparabilidad según el marco conceptual es una característica esencial para considerar la utilidad de la información financiera, por este motivo exige o da lugar a prácticas contables más homogéneas,

que son un aspecto normativo, importante y con repercusiones en la comparación real de los estados financieros.

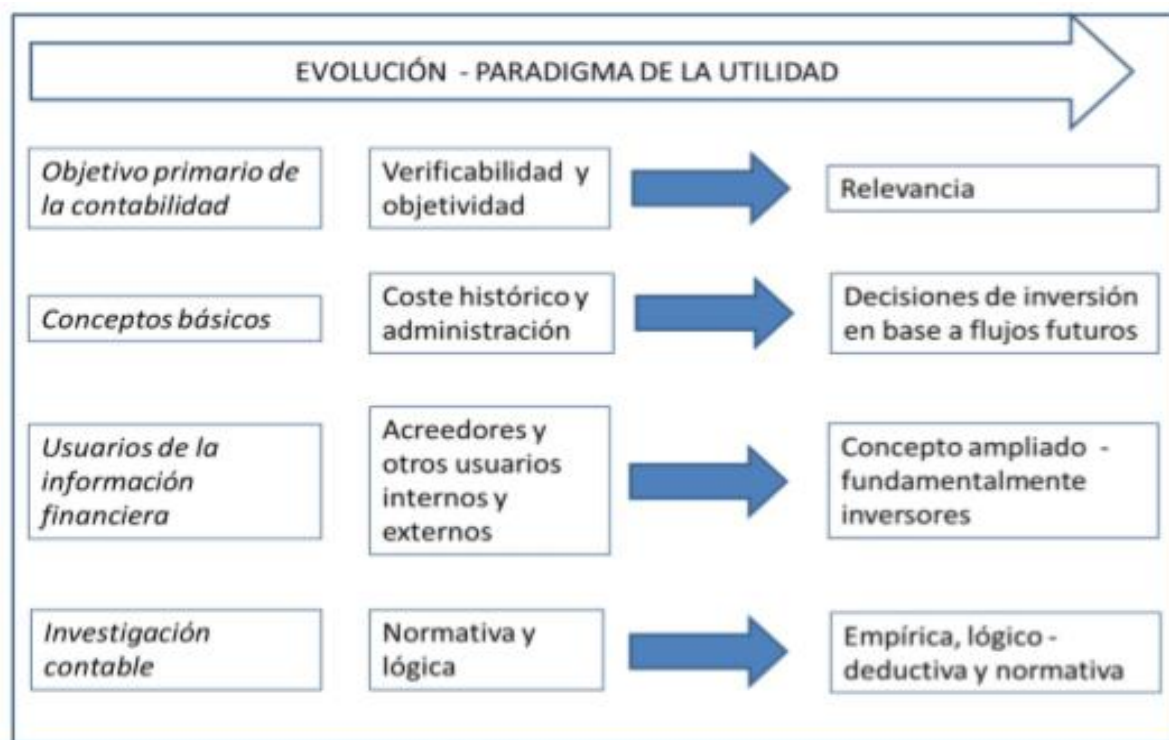
Para Díaz J. M. (2014) en su tesis doctoral *“Análisis del modelo full fair value bajo el paradigma de la utilidad: un estudio empírico”* para obtener su título de doctor en la Universidad Complutense de Madrid, tiene como objetivo o propósito de la investigación, proporcionar nuevas certidumbres acerca del Modelo Full Fair Value o la utilización del valor razonable para la contabilización y valoración instrumentos financieros, tomando como base principal, la hipótesis básica el Paradigma de la Utilidad Contable y tal y como se desarrolla actualmente en el marco conceptual tanto de la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) por sus siglas en inglés y de la Junta de Normas de Contabilidad Financiera (FASB<sup>2</sup>) por sus siglas en inglés.

Para ello, es necesario recapitular historia sobre la evolución de las concepciones y normativa para la contabilidad, todo se remonta para la mitad del siglo XX, en este punto de la historia es donde comienza a perderse el valor de rendir cuentas a los propietarios, fundadores, accionistas o acreedores de la empresa, cuya calidad como usuarios de la información contable se pierde en favor de los posibles inversionistas de la empresa. Esto a su vez generó diversas apreciaciones sobre la utilidad de la información contable, sin embargo, el criterio de utilidad como dice el autor, “para el usuario constituye actualmente el punto de partida para la determinación de las reglas contables y, en consecuencia, para el establecimiento del contenido de los estados financieros” (p. 13).

---

<sup>2</sup> FASB. - Financial Accounting Standards Board, en español Junta de Normas de Contabilidad Financiera se creó para proporcionar una base para las normas de contabilidad e informes financieros en los Estados Unidos.

A continuación, se presenta la evolución sobre la concepción del Paradigma de la Utilidad Contable, y es el siguiente:



**Figura 2** Evolución hacia el Paradigma de la Utilidad

**Fuente:** (Díaz J. M., 2014)

En general la historia del paradigma de la utilidad parte del objetivo primario de la contabilidad que es la verificabilidad y objetividad de la información lo que le da relevancia, posteriormente se vienen dando conceptos básicos en los que se acoge el costo histórico y la administración, las mismas que son fundamentales al momento de evaluar la información contable para la toma de decisiones de inversión basadas en flujos de efectivo futuros. Más adelante los usuarios de la información financiera vienen siendo no solo los acreedores y otros usuarios internos sino también existen usuarios externos que son los inversores, finalmente la investigación contable da como

resultado una normativa y una lógica, basada en la experiencia y el razonamiento lógico deductivo de la normativa.

Algunas secuelas del Paradigma (Modelo) de la Utilidad Contable, que se han planteado son las siguientes de acuerdo con el autor:

Los criterios tradicionales de verificabilidad y objetividad (sin haberse perdido) han dejado paso a la relevancia como prioridad fundamental de la información financiera emitida por las empresas.

Un modelo contable será más óptimo que otro si contiene información más relevante para la toma de decisiones por parte de los usuarios de la información financiera

Entonces, según el autor, el marco conceptual actual considera a la contabilidad como información útil para la toma de decisiones, dado que, con esta se puede comunicar a los usuarios de la información financiera, con el propósito de que estos tengan la información necesaria para realizar proyecciones de la información financiera y estimar de esta manera los posibles resultados futuros que se obtendrían a través de ella.

Por otra parte, el autor analiza la base teórica actual de los marcos conceptuales tanto de la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) por sus siglas en inglés y de la Junta de Normas de Contabilidad Financiera (FASB) por sus siglas en inglés, con relación con los aspectos importantes sobre el Paradigma de la Utilidad, son acorde por el IASB I.A. (2010)

El objetivo básico de los estados financieros es dar información acerca de la entidad que los emite (en adelante “la entidad”) que sea útil para los siguientes colectivos (en adelante “los colectivos”): inversores actuales y potenciales, prestamistas y otros acreedores.

La “utilidad” se entiende en siguiente sentido: utilidad para la toma de decisiones con relación a conceder recursos a la entidad que emite la información financiera.

Las decisiones de los colectivos con relación a la compra, venta o mantenimiento de acciones o instrumentos de deuda dependen del rendimiento esperado en la inversión de estos instrumentos. A su vez, dicho rendimiento depende de los flujos de caja netos futuros de la entidad.

Los colectivos necesitan información acerca de los recursos de la entidad, los pasivos de la entidad y la eficiencia de la Dirección en la utilización de los recursos de la entidad.

El objetivo general de la información contable no es directamente calcular el valor de la entidad, pero sí ayudar a los colectivos a estimar dicho valor.

Los colectivos puede que tengan diferentes intereses y necesidades de información. En este sentido, la información contable intenta servir al interés común, pero esto no quiere decir que no se incluya información adicional que es más útil para un determinado colectivo. (p. 14)

El aporte teórico según Díaz con respecto al modelo del valor razonable, para la contabilización y valoración de instrumentos financieros dice que en la actualidad, el modelo aplicado por el IASB como en el ámbito del FASB no se lo considera como un Modelo Full Fair Value, sino como un Modelo Mixto, se lo considera así, dada su evolución desde los años 80, como un Modelo de Costos, en el cual se ha puesto al valor razonable como método de valoración para las diferentes categorías de los instrumentos financieros, además de proponer que el objetivo principal de la información financiera-contable sea su utilidad para la toma de decisiones de usuarios de la información financiera, que vienen siendo inversionistas futuros o potenciales según el Marco Conceptual del IASB.

Según López (2013) en su tesis doctoral, *“La relevancia de la información no financiera sobre las actividades de i+d+i: una aplicación al sector de la automoción español”* para obtener su título de doctor en la Universidad de Cantabria, en la ciudad Santander, analiza la relevancia de la información financiera acorde al marco conceptual, sin embargo, el autor tiene dos planteamientos, el primero orientado a incrementar la ampliación de la información financiera, la que incluya las características de los intangibles excluidos de acuerdo al Marco Conceptual, que hacen que la información financiera pierda su relevancia para los usuarios de la misma y la segunda, con relación a empresas más pequeñas las pymes, en donde existe una disminución de los requisitos de la información de los estados financieros-contables, justificada en la base de los costos en función del beneficio que aportan. Bajo esta premisa el autor, “pone en entredicho la utilidad de la información contenida en los estados financieros de las empresas, especialmente de las pymes” (p. 172)

Es así que, la tesis doctoral muestra que, “la información es el elemento clave para la toma de decisiones, especialmente en un contexto de incertidumbre como el que nos encontramos actualmente ..., del entorno en el que está inmersa constituye un elemento estratégico que puede marcar la diferencia” López (2010) (p. 205) claro está que se refiere a las decisiones para la supervivencia o declive de la empresa, en su estudio busca la reducción de la información a publicar, en el sentido de que se muestre el nivel mínimo suficiente para que fuese relevante como característica de la totalidad de la información.

El autor llega a diversas conclusiones en las que expone a la contabilidad como un sistema de información, esto ha generado discusiones sobre la utilidad de la información contable, que para los involucrados o como el autor los llama “Stakeholders” que obtienen a través de los estados financieros elaborados por las empresas.



Además, el autor realiza una observación sobre otras investigaciones ya que se realizan en base a un tipo determinado de empresas de las que es mucho más conveniente obtener información, y a su vez, la información de calidad pues sus estados financieros suelen ser auditados por lo que éstos cuentan con alto grado de fiabilidad. En efecto, esto ocurre principalmente en aquellas con un determinado tamaño, cuyos requisitos informativos son elevados al tratarse de entidades cotizadas o porque por su amplia estructura y el volumen de activos y negocios, revelan información financiera y no financiera de forma voluntaria que hace que sea fácil acceder a la misma y, por lo tanto, realizar investigaciones sobre ellas.

Conjuntamente, entre las consideraciones finales del autor menciona que las empresas del sector español que podrían acoplarse a las normas internacionales son una porción minoritaria, así como para el resto del mundo, la mayor parte de organizaciones son pymes y no pueden englobarse, a su vez, son consideradas generalmente en menor grado en las investigaciones, probablemente por la dificultad de acceso a la información de las mismas.

Según Brunet, J. P. (2008) en su tesis doctoral “*efecto dominó en el ámbito financiero. Especial referencia a las situaciones concursales en Cataluña durante el bienio 2004-2005*” para obtener su título en la universidad de Barcelona en la ciudad de Cataluña, en dónde busca explicar el riesgo crediticio que tiene una empresa, se refiere al riesgo que puede sufrir una entidad, el mismo que le puede conducir hacia la insolvencia o fracaso empresarial. A sí mismo, cuando una empresa no es capaz de cumplir con sus obligaciones el motivo principal generalmente se da por ventas bajas o plazos muy grandes de cobro, particularmente este estudio se basa en la falta de pago de los clientes.

Ahora bien, este estudio se centra en el riesgo de crédito que asume la empresa. Dentro del contexto jurídico como una de sus conclusiones, expresa que la normativa contable (NIIF) si bien describen las formas en las que se debe informar a los usuarios sobre estos peligros, el autor menciona que esta normativa permite un amplio grado de libertad a las empresas para que decidan hasta donde quieren dar o aportar este tipo de información.

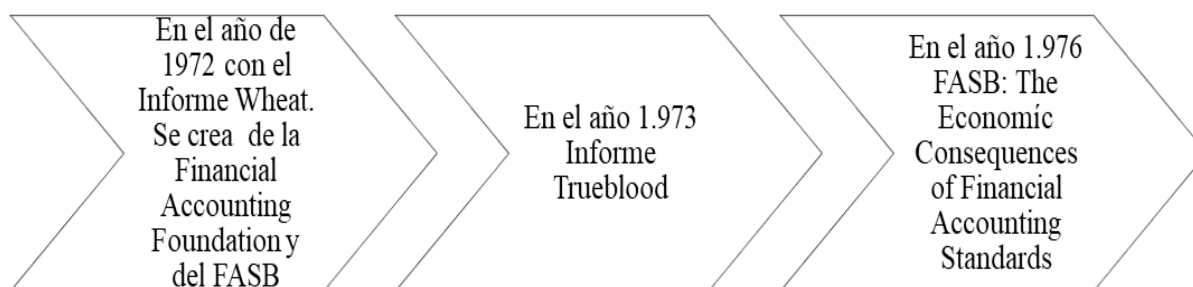
Con lo mencionado anteriormente se quiere recalcar sobre la subjetividad que existe en la normativa internacional, que es una parte fundamental para mostrar la realidad de una empresa, sin que se esconda o se limite información de este tipo que es crucial para los usuarios externos de la información financiera.

## **2.2. Anales de la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB)**

Para comenzar, el organismo responsable de la redacción y divulgación de las Normas Internacionales de Información Financiera y Normas Internacionales de Contabilidad es la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) por sus siglas en inglés, y en ellos recae la responsabilidad de mantener bajo esta normativa altos estándares de calidad, en cuanto a la manera de manejar o llevar contabilidad que las empresas necesitan.

Antes de empezar con su historia es importante considerar que el marco conceptual para la preparación y presentación de estados financieros, es una herramienta analítica, preparada por la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) por sus siglas en inglés, esta tiene por objetivo direccionar y fundamentar los principios de contabilidad generalmente aceptados, basados en la forma en que se manejan en su país emisor es decir los Estados Unidos.

Ahora bien, la historia según Pereda, J. T. (1982) cronológica del FASB (Junta de Normas de Contabilidad Financiera) se divide en tres puntos históricos principales los mismos que se muestran en el gráfico siguiente:



**Figura 3** Historia del FASB

**Fuente:** (Pereda, 1982)

Es así que, el autor detalla las partes que se fueron dando hasta la construcción de la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) por sus siglas en inglés, la historia comienza de la siguiente forma:

El comité presidido por Francis M. Wheat fue constituido casi simultáneamente a su paralelo, el comité Trueblood, en marzo de 1971. Su misión, revisar el procedimiento de emisión de normas contables, con una composición en - la que se trató de representar a todos los estamentos interesados en la elaboración de principios contables o afectados por la misma. (p. 66)

Bajo el contexto citado anteriormente el trabajo realizado por M. Wheat según (Pereda, 1982) se mantuvo al mando durante un año, en este año en el mes de marzo de 1972 se emite el informe definitivo.

Se considera que los primeros organismos de regulación fueron The Financial Accounting Standards Board and The Financial Accounting Standards Advisory Council, estos formaban parte de la denominada Financial Accounting Foundation. De esta manera se conformó el comité Wheat, este indicó el nivel de importancia que tenían los programas de investigación, con el propósito que

todos los integrantes participen en el proceso de formación y estructuración de nueva normativa, en materia contable.

Por otra parte, se formuló el informe Trueblood, el mismo que según Pereda, J. T. (1982). tuvo como objetivo principal el establecer los objetivos de la contabilidad financiera. De esta manera se genera el Trueblood Report, este viene siendo él fue el primer escrito independiente del Accounting Principles Board, este buscaba establecer normativa de forma teórica, con la particularidad de introducir en el aspecto teórico todos los conceptos conocidos a más de los objetivos, para la elaboración y utilización de los estados financieros, para definirla como debe ser.

Partiendo del análisis anterior se establecieron las bases teóricas para la determinación de “los principios y reglas contables: partiendo de los objetivos, el proceso contable podrá ser derivado de los mismos, a través de un proceso deductivo, tendente a suministrar una información que cumpla los requisitos de forma y de fondo aludidos”

El organismo Financial Accounting Standards Board fue quien salvaguardó este planteamiento, un ejemplo de esta afirmación fueron las soluciones contables para paliar los efectos de la inflación en los estados financieros, así como la nueva política del FASB (Junta de Normas de Contabilidad Financiera) de aumentar el contenido de los estados financieros con información adicional cuantitativa y cualitativa, así como de establecer normas relativas a esa información suplementaria contenida en los "financial report"(p. 70-.74)

Es así que, los consejos normativos como tal son reconocidos en el año 2006 tanto de la norma internacional Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) por sus siglas en inglés y de la Junta de Normas de Contabilidad Financiera (FASB) por sus siglas en inglés, con un propósito

en común, mejorar y alinear sus marcos conceptuales, con la finalidad de lograr un conjunto de normas de alta calidad, que permitan impulsar la convergencia de la información financiera que se presenta y, asimismo, contribuya al libre flujo de los capitales en los diferentes mercados.

Es necesario recordar que la contabilidad se viene desarrollando bajo principios, postulados y normas, lo que ha permitido a las empresas manejar de diferentes maneras los aspectos contables. Por una parte, estaban vigentes los principios de contabilidad generalmente aceptados promulgados por el Instituto Americano de Contadores Públicos Autorizados y por otro lado están las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) emitidas por el Comité Internacional de Normas Contables lo que producía que las empresas se rijan bajo principios y normas del país donde estaban domiciliadas.

### **2.3.Determinar la perspectiva de la IASB para crear NIIF**

De esta manera se desarrolla al marco conceptual como eje fundamental de un sistema normativo para la emisión y el desarrollo de nuevas normas, según vayan presentándose las necesidades mundiales actuales. La misión fundamental según Hernández, M. A. (2006) del marco conceptual es explicar el objetivo de la información financiera empresarial, las características cualitativas determinan su utilidad, a que hipótesis fundamentales responde, cuáles son y qué reglas se utilizan para el reconocimiento y valoración de los mismos y cuáles deben ser los criterios utilizados para el mantenimiento del capital en las empresas.

Según Martínez, J. (2016) en su tesis doctoral *“El papel de las normas internacionales de contabilidad del sector público en la armonización y modernización contable del sector público. Especial referencia al caso de México”* en la Universidad de Cantabria, en la cual afirma, que se

pretende mostrar el estado del arte y la identificación de los países que han iniciado procedimientos para la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (IPSAS por su siglas en inglés), así como los factores que pueden llevar a los países a adoptar las normas internacionales y las principales ventajas que la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (IPSAS) ha supuesto en la práctica, se pretende ver hasta qué punto los países desean hoy modernizar sus sistemas de contabilidad mediante la adopción o adaptación de las normas internacionales recomendadas por la federación internacional de contadores públicos (IFAC por su siglas en inglés).

La labor realizada por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (IPSASB por sus siglas en inglés) es de gran importancia, ya que en los últimos años ha llevado a cabo un intenso proceso de emisión de normas contables para el sector público. Desde que comenzó con esta labor, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (IPSASB por sus siglas en inglés, ha elaborado y publicado un conjunto de 38 normas de contabilidad, y una norma basada en el criterio de caja para los países que avanzan hacia la contabilidad de devengo. Los gobiernos que informen sobre una base de caja, no dan cuenta de algunos elementos, tales como las pensiones y el desarrollo de infraestructuras. El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (IPSASB por sus siglas en inglés) alienta a las entidades del sector público a adoptar el criterio de lo devengo, lo que mejorará la gestión financiera y aumentará la transparencia que resulta en una visión más completa y precisa de la situación financiera de un gobierno.

Para llevar a cabo este proceso de normalización, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (IPSASB por sus siglas en inglés) se ha basado en las normas

internacionales de información financiera para el sector empresarial emitidas por la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB por sus siglas en inglés).

En este sentido, al igual que las NIC/NIIF permiten la elaboración de información útil para alcanzar la comparabilidad de las empresas que cotizan en distintos mercados financieros, mediante las el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (IPSASB por sus siglas en inglés), se pretende disponer de un instrumento que permita la comparabilidad de la información de distintos gobiernos y administraciones públicas.

Como se ha mencionado anteriormente, la normativa que genera la información financiera a nivel mundial, no solamente es necesaria para el sector privado sino también para el sector público, para cada uno de estos los organismos internacionales han aportado, para de alguna forma mantener un estándar que permita la comparabilidad y la veracidad de la información financiera.

#### **2.4. Características cualitativas de la información contable**

Además, es importante conocer las características cualitativas de la información contable. Esto se debe a la integración mundial o globalización en donde interactúa una gran cantidad de empresas, inversionistas y bancos. A todos ellos se les conoce como usuarios de la información financiera. Muchas veces estos son necesarios cuando los negocios necesitan de financiamiento. De esta forma según Blanco, E. (2006)

Las características Cualitativas de la información financiera. El Marco Conceptual define que: “La información financiera debe reunir determinadas características cualitativas con el fin de propiciar el cumplimiento de sus objetivos y, en consecuencia, garantizar la eficacia en su utilización por parte de sus diferentes destinatarios. En definitiva, las características cualitativas de la información financiera se orientan a potenciar su utilidad, es decir, la satisfacción de las

necesidades de los usuarios y, con ello, a asegurar el cumplimiento de los objetivos de la información financiera. ....

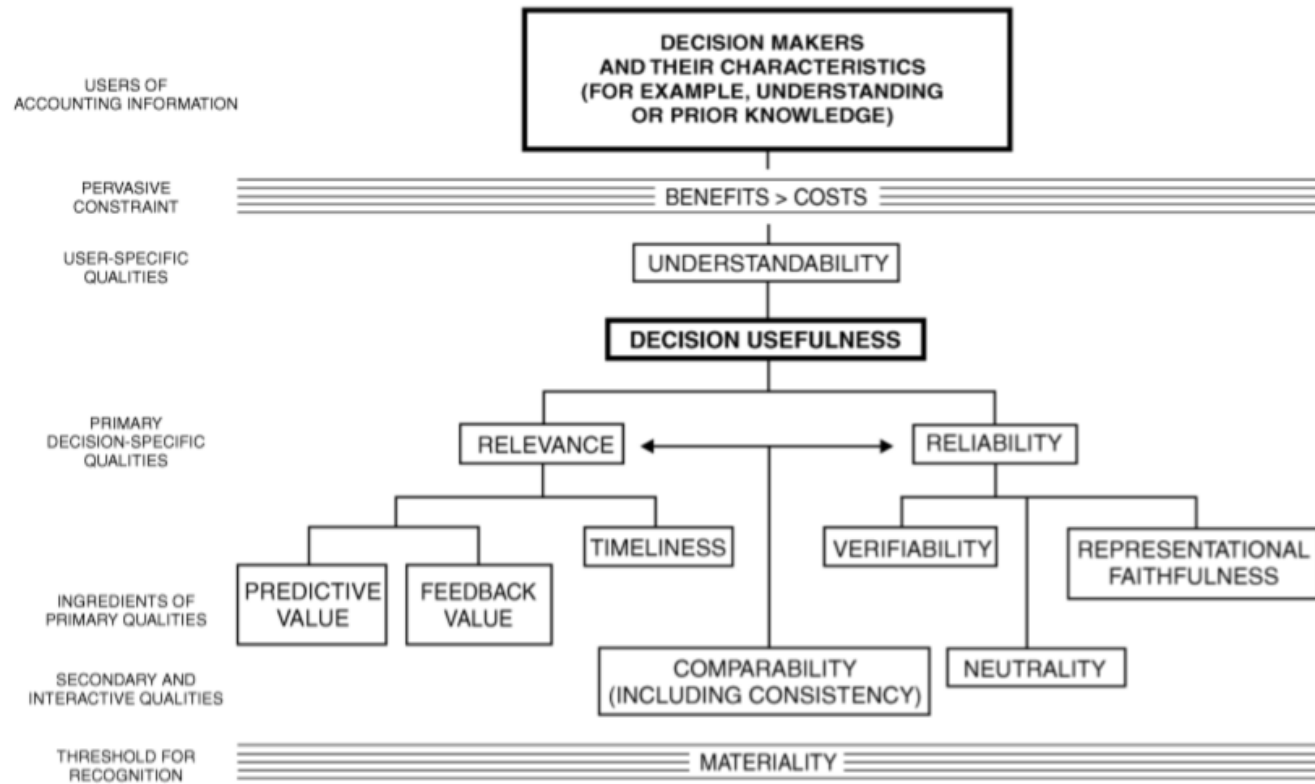
Por todo ello, las características cualitativas de la información financiera deben orientar la elaboración y aplicación de normas contables, así como la elección entre posibles alternativas en la aplicación de diferentes criterios o métodos a la solución de casos concretos

Es así que el FASB en una de las primeras ediciones e inglés elabora una publicación sobre las características cualitativas de la información contable, que presentaban las empresas, de esta manera lo esquematizó en la siguiente figura.



FIGURE 1

## A HIERARCHY OF ACCOUNTING QUALITIES



Qualitative Characteristics of Accounting Information

CON2

*Figura 4:* Jerarquía de las cualidades contables

Fuente: Board, F. A. S. (1980)

La figura N 4 explica desde los fines generales hacia los propósitos particulares sobre las características de la información contable, de esta manera la estructura que plantea el FASB pone en primer lugar a los usuarios de la información contable que son quienes van a tomar decisiones en base a estas características, mismas que deben desde el comienzo ser comprensibles. Después, se debe considerar que existen restricciones globales que tienen mayores beneficios que costos. Para los usuarios de esta información la característica esencial como ya se ha mencionado es la comprensibilidad.

Asimismo, para tomar decisiones útiles es necesario distinguir entre las características fundamentales de la información contable están, la relevancia y fiabilidad de la información contable. Entonces, al evaluar la relevancia de la información contable, los usuarios de esta información deben poder realizar predicciones de eventos futuros (predictive value), en base a la misma, y realizar correcciones o rectificar errores que se han realizado a evaluaciones anteriores. (feedback value). Además, existen características cualitativas de mejora entre las cuales están la verificabilidad, oportunidad, neutralidad, representación fiel o esencia sobre la forma. Por otro lado, se encuentra la comparabilidad (incluyendo consistencia) y la integridad de la información contable, estos parten de la relevancia y la fiabilidad. Finalmente se encuentra la materialidad o importancia relativa, que es la omisión o el error intencional que comete una persona al presentar la información contable, esta última característica parte del compendio de todas las características anteriores.

Como se ha mencionado, la información financiera debe reunir determinadas características que permitan a los usuarios de la información financiera, utilizarla a fin de cumplir con sus distintos propósitos. Para esto es importante manejar apropiadamente esta, para ello las empresas se manejan

bajo normas, en este caso, en Ecuador se manejan las NIIF y las NIC de forma obligatoria desde el año 2009, sin embargo, en el país la mayor parte de empresas las utilizan desde el año 2012 (la adopción de las NIIF se empezó desde el año 2015 como se evidencia en la investigación). Como normativa que guía la forma de manejar y mostrar la información contable de las empresas.

## **2.5. Propósito de cambio hacia las NIIF en el Ecuador**

Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) son estándares de contabilización que establecen el tipo de información que se debe presentar conjuntamente con los Estados Financieros y su forma de contabilización

La Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros es el organismo responsable de la vigilancia y control de las compañías constituidas en el Ecuador, dentro de las cuales se encuentran las compañías en nombre colectivo, las compañías en comandita simple y dividida por acciones, las compañías de responsabilidad limitada, las compañías anónimas y las compañías de economía mixta (Congreso, 2014).

El Ecuador en el año 2006 por resolución de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, decidió adoptar dicha normativa, por lo que se estableció plazos para que los empresarios del país adopten e implementen las NIIF de carácter obligatorio. De esta manera se emite la resolución N° 08.G.DSC el 20 de noviembre del 2008, con el propósito de alargar la vigencia de las NIIF dada la crisis generada por la globalización. Para ello la entidad planificó la aplicación de esta normativa dividiendo en tres grupos.

De esta manera, el primer grupo estaba conformado por las empresas auditoras y compañías inscritas en el registro de mercado de valores durante el período de aplicación que se dio en enero

de 2010. Mientras que el segundo grupo tenía que aplicarlas desde el primero de enero del año 2011 son las empresas que tengan un activo total igual o mayor a \$ 4'000.000,00 para el 31 de diciembre del año 2007, las entidades que se manejan bajo Holding, aquellas que son de economía mixta, las sucursales de compañías extranjeras u otras empresas extranjeras. Además de las empresas públicas.

Es así que el tercer y último grupo adoptaría la normativa a partir del año 2012, este se encontraba conformado por todas las empresas no consideradas en los dos grupos anteriores. En el Ecuador la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) han tenido una expectativa muy grande tanto por los gerentes de las empresas como por las personas involucradas, ya que existen muchas interrogantes respecto al proceso de implementación de las NIIF y NIC.

Así mismo el 11 de octubre del año 2011 la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros creó el reglamento para la aplicación de las NIIF completas y para PYMES Compañías, S. d. (2011), que continua vigente en la actualidad. Para efectos del registro y preparación de estados financieros, esta califica como PYMES a las personas jurídicas que cumplen todas las condiciones.

De esta manera las condiciones mencionadas establecían que el monto de los activos sea inferior a \$4 millones de dólares. Con respecto a las compañías, estas tenían que tener un valor bruto en ventas (anual) de \$5 millones de dólares. A su vez estas empresas deben tener menos de 200 empleados.

Con respecto de las empresas del sector público, la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, dispuso que todas estas que se encuentren bajo el control de este organismo, están

obligadas adoptar las NIIF, es así que, incluso las empresas de economía mixta y las empresas que se mantienen con otra denominación, estarían dentro de las entidades obligadas a la adopción de NIIF.

Es así que en Ecuador Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros estableció las siguientes resoluciones con respecto a la adopción de las NIIF en el Ecuador. Es así que las que específicamente hablan de NIIF son las siguientes contenidas en la tabla siguiente:

**Tabla 4***Resoluciones vigentes sobre NIIF en el Ecuador*

<b>Nombre de resolución</b>	<b>N° de Resolución</b>	<b>Fecha de resolución</b>	<b>Link o enlace de la resolución</b>	<b>Base de la Resolución</b>
Expedir las normas para la preparación y presentación de los estados financieros consolidados de las compañías y otras entidades integrantes de los grupos económicos establecidos por el Servicio de Rentas Internas.	No. SC.ICI.DCCP. G.14.003	2014/02/04	<a href="http://portal.supercias.gob.ec/wps/portal/Inicio/Inicio/SectorSocietario/Normativa/Resoluciones">http://portal.supercias.gob.ec/wps/portal/Inicio/Inicio/SectorSocietario/Normativa/Resoluciones</a>	En los estados financieros consolidados, se presentará, en las notas correspondientes, el detalle de las sociedades que forman parte del proceso de consolidación, Acorde a la NIIF 10 – Estados Financieros Consolidados y la Sección 9 de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las Pymes), según sea aplicable. se revelará toda la información utilizada en la preparación de los mismos

**Fuente:** SUPERCIAS. (2018)**CONTINÚA**

Nombre de resolución	N° de Resolución	Fecha de resolución	Link o enlace de la resolución	Base de la Resolución
<p>Reglamento sobre la información y documentos que están obligadas a remitir anualmente a la superintendencia de compañías, valores y seguros, las sociedades sujetas a su control y vigilancia</p>	<p>No. SCVS- DNCDN- 2015-003</p>	<p>2015/03/20</p>	<p><a href="http://portal.superCIAS.gob.ec/wps/portal/Inicio/Inicio/SectorSocietario/Normativa/Resoluciones">http://portal.superCIAS.gob.ec/wps/portal/Inicio/Inicio/SectorSocietario/Normativa/Resoluciones</a></p>	<p>Las sociedades enviarán electrónicamente a la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, en el primer cuatrimestre de cada año, la siguiente información:</p> <p>a) Estados Financieros de acuerdo al siguiente detalle:</p> <p>a.1. Un juego completo de estados financieros individuales y/o separados: Estado de Flujos de Efectivo, Estado de Cambios en el Patrimonio, Notas explicativas a los Estados Financieros.</p> <p>2. Compañías que se encuentran obligadas a presentar su información financiera de años anteriores conforme al Cronograma de aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)</p>

**Fuente:** SUPERCIA. (2018)

Normas internacionales de información financiera (NIIF) y normas internacionales de contabilidad (NIC) en relación a las normas ecuatorianas de contabilidad (NEC)

Es así que, en Ecuador en un comienzo solo se manejaban registros de ingresos y gastos, posteriormente se emiten los principios contables generalmente aceptados (PCGA), estos son los que han de guiar la manera de llevar contabilidad. En la medida en que la profesión contable fue creciendo fue importante acoplarse a estándares internacionales. De esta forma se da la transición hacia estándares internacionales, esto se refiere a la utilización de las NIIF. Sin embargo, en Ecuador se tomó la decisión de acogerse a estos estándares, a través de la aplicación de la normativa las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC).

Así pues, todas las empresas del país que se manejaban bajo estas normas (NEC) lo hicieron durante un periodo de tiempo. Posteriormente por disposición de Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros se anunció la transición hacia las NIIF. Aunque al inicio la intención fue ajustar la normativa internacional a la situación del país, las NEC fueron quedando desactualizadas. Esto a su vez provocó, que las Normas Ecuatorianas de Contabilidad sean obsoletas frente a las normas internaciones de información financiera.

Esto se convirtió en un problema para la comparabilidad de los estados financieros de las empresas ecuatorianas con el resto de empresas de otros países, fracasando en el objetivo con el que nacieron las NEC que era el de seguir la tendencia mundial hacia la convergencia internacional y facilitar la comprensión de los estados financieros ecuatorianos para los inversores extranjeros consiguiendo una mayor comparabilidad y transparencia de la contabilidad ecuatoriana.



## 2.6. Resumen comparativo NIIF/ NEC en relación a la agricultura

Las normas internacionales de información financiera sustituyeron a las normas ecuatorianas de contabilidad dado que estas últimas no se actualizaron a la par de las NIIF. De esta forma es que surgen diferencias importantes, las mismas que detallan a continuación:

**Tabla 5**

*Cuadro comparativo NEC- NIIF*

<b>NEC</b>	<b>NIIF</b>
-Desactualizadas	-Normas comprensibles
-Incompletas	-Alta calidad
-No ayudaban a ser competitivos a nivel internacional.	-Transparencia y control
-Eran una adopción de las NIC con deficiencias	- Nos permiten mayor oportunidad para competir internacionalmente
-Se descendió por la hiperinflación y devaluación de la moneda.	-Un lenguaje universal de negocios
	-Se cuenta con interpretaciones.

**Fuente:** Federación Nacional de Contadores del Ecuador (2016) IFRS Fundación (2013)

Como se puede apreciar en la imagen anterior, las NEC fueron quedando desactualizadas e incompletas, además de no permitirle al país ser competitivo a nivel internacional. En general los contadores ecuatorianos acogieron las normas internacionales de contabilidad a breves rasgos lo que provocó que estas tengan deficiencias. A diferencia de las NEC las NIIF se siguen actualizando con el objetivo principal de ser comprensibles. Esto a su vez, permite la transparencia y el control de los registros y presentación de la información contable. Al tener estados financieros que sean comparables se abren nuevas oportunidades para competir a nivel internacional ya que se utiliza un lenguaje universal de negocios, además, de contar con interpretaciones.

Con respecto a la parte de la agricultura las NEC no tienen ninguna sección específica para el manejo contable, sin embargo, las NIIF poseen la sección de la NIC 41 Agricultura, la cual está enfocada en este segmento de la economía ecuatoriana.

Entre los principales cambios, se ha elaborado una tabla que muestra los más evidentes y los más relevantes con respecto a la agricultura.

**Tabla 6***Cuadro comparativo NEC vs NIIF/NIC con relación a la agricultura*

NEC	NIIF	Análisis de la construcción de la realidad contable NEC vs NIIF
<b>No existe normativa especializada</b>	La norma está especializada en agricultura NIC 41, esta divide a los activos biológicos de los productos agrícolas	Con las NEC, al no manejar la normativa especializada, la información contable era llevada al criterio del contador, sin embargo, con la NIC 41 agricultura, se orienta el criterio del contador para la emisión de información financiera.
<b>Se registran al costo</b>	<b>La NIC 41 – Agricultura</b> Prescribe el tratamiento para activos biológicos: “Los cuales deber ser valorados a su valor neto de realización al cierre de cada período”	Bajo NEC, se valoraba al costo de transacción, por lo que la información no se encuentra acorde a la realidad del mercado, esto causaba diferencias monetarias acorde con los registros de las empresas, mientras que bajo NIC 41, se valora según el valor de mercado, es importante considerar que este valor puede estar al alza o a la baja, por ende, este viene a ser subjetivo (hecho institucional), y afecta a la realidad social de la empresa.
<b>Subvenciones por parte del gobierno, se dan de forma general y no específica para empresas agrícolas, y establece en la NEC 24 establece “que los subsidios del gobierno deben reconocerse como ingresos sobre una base sistemática a lo largo de los períodos necesarios para compensarlos con los costos relacionados”</b>	La norma establece “Las subvenciones incondicionales, relacionadas con un activo biológico que se valora según su valor razonable menos costos estimados en el punto de venta, deben ser reconocidas como ingresos cuando, y sólo cuando, tales subvenciones se conviertan en exigibles.”	Para las NEC la realidad que debe seguirse para cualquier empresa es la de efectuar el registro de ingreso todas las subvenciones de gobierno, mientras que bajo NIC la realidad es, el registro de estas subvenciones como ingresos siempre y cuando, cumplan con las condiciones para que se considere como tal.

**Fuente:** Erazo Paredes, A. E. (2013)

## **2.7.El homenaje a la teoría Construcción de la realidad social de Jhon Searle**

### **La construcción social y las normas internacionales de información financiera**

La teoría de Searle, J. (1997) se centra en los hechos institucionales, estos van a variar según la concepción de cada ser humano, es decir, que necesariamente el investigador, observador crea los hechos institucionales, ya que un hecho institucional necesariamente debe ser creído para existir.

La finalidad según Giraldo, J. (2011) en su artículo científico “Hacia una comprensión de la realidad social desde la teoría general de hechos institucionales” pretende que el concepto que se tienen desde la perspectiva de la sociología, consiste en “el concepto de realidad social”. Como menciona J. Searle sus intenciones explicativas corresponden a los modos como se crean los hechos institucionales y a las maneras como se mantienen vigentes. El objetivo explicativo de la teoría de J. Searle es el “mutatis mutandi” que se encuentra en latín y cuyo significado es “cambiando lo que se debía cambiar”, es así como J. Searle basa su teoría en hacer explícitas las reglas de la conducta lingüística. La esencia del estudio de John Searle, muestra que sí es posible explicar la intencionalidad colectiva, estudiando solo la naturaleza de ciertos estados mentales deliberados causados por cerebros individuales.

En otras palabras, lo que Searle, J. (1997), pretendía era explicar que existen cosas, porque, como personas creemos que existen, es así que cada cosa en particular tiene una denominación y un valor asignado. Y a estos hechos que fueron creándose acorde a cada ser humano Searle J. le asigno el nombre de “hechos institucionales” y los denominó a los no institucionales como “hechos brutos”, en otras palabras, cosas.

En su libro la construcción de la realidad social, Searle, J. (1997) en la parte de la Ontología Social narra la historia de la sociedad como tal y de las instituciones desde las esposas hasta las guerras. Los hechos institucionales como se ha mencionado anteriormente requieren necesariamente ser creídos, o en palabras más técnicas como el mismo autor dice son estados mentales intencionales, como por ejemplo: una molécula es que se piense que es una molécula, o una fiesta, todo depende del estado mental de la persona para que se considere fiesta, si se anulan los cerebros biológicos y la intencionalidad, la fiesta ya no tendría el valor como tal, solo sería un lugar donde se aglomeran personas a este fenómeno, Searle J. lo llama hechos brutos.

Los hechos institucionales, son todas las acciones realizadas después de haber reconocido en forma conjunta una institución. La intencionalidad colectiva por su parte, representa según Searle, J. (1997) “a un conjunto de personas que desean realizar una actividad de manera conjunta,” ...hechos sociales como cualquier hecho que entraña intencionalidad colectiva” (p. 44) en este punto, el autor pretende mostrar la forma en que los seres humanos cooperan para realizar actividades que deseen realizar de forma intencional, compartiendo estados mentales sobre una misma institución, por ejemplo se puede mencionar a los miembros de una banda de rock, deben tener un estado intencional colectivo para entonar cada una de las canciones, mientras dure el concierto, otro ejemplo claro se puede observar es un equipo de fútbol o en un banco, que necesitan trabajar de forma colectiva para desarrollar sus actividades. Los hechos institucionales, necesariamente requieren de la intencionalidad colectiva.

Entonces, las personas pueden crear una realidad social, que se vaya acomodando a sus propósitos particulares, de forma consciente e intencional, es decir que tienen la capacidad de darle

sentido y acomodar a los objetos y cosas, es así que, la intencionalidad, según Searle, pretende, a través del lenguaje, establecer un vínculo entre los estados mentales intencionales y las cosas.

Bajo esta premisa, se puede realizar un análisis sobre la perspectiva de información financiera, dentro de la sociedad, en la que las personas han formado “instituciones sociales” a las cuales les han asignado autoridad, por parte de ellas que así lo han permitido, estas se crearon con la finalidad de normar la práctica contable por medio de normas contables que van a reflejar la información económica y financiera como un “hecho”, generalmente estos hechos se generan en los mercados financieros. Dentro de las instituciones que se han venido creando a lo largo de la historia se encuentra el FASB que tienen su origen en los Estados Unidos de América, el IASB, reconocido como un organismo normativo a nivel internacional, ya que este ha sido el responsable de la emisión de un conjunto de normas de información financiera globales y generalmente aceptadas ya que se encuentran basadas en los principios contables, estas normas son exigibles y comprensibles en los países que han sido adoptadas.

De esta manera, se ha venido generando una contabilidad que tiene una “intencionalidad colectiva”, dado a que estas normas regulan la conducta de los países, es decir regulan la forma de la presentación de la información financiera son globalmente aceptadas y emitidas por un organismo reconocido.

Asimismo, se crean por medio del lenguaje que ya se ha establecido los “hechos contables” que vienen siendo los hechos institucionales que menciona Searle, J. estos hechos deben ser registrados y procesados siempre y cuando respeten los acuerdos normativos preestablecidos, aun si existieran otros hechos brutos, que no cumplan con los parámetros establecidos y, por tanto, no se puedan informar. Como ejemplo de hechos brutos concernientes a la contabilidad se puede considerar el

listado de proveedores que maneja la empresa, el cual existe, como puede que se negocie con todos los proveedores y se conviertan en parte de las obligaciones que debe cumplir la empresa como puede existir la posibilidad que ni siquiera se los considere como una posible obligación, en este último escenario, al no cumplir con el propósito de intencionalidad colectiva y los acuerdos como hechos institucionales contables, esto no puede reflejarse en los estados financieros.

De la misma manera, es importante analizar la ontología de Searle con respecto a la asignación de función, el mismo que se puede definir: como el conocimiento que va generando cada investigador a lo largo del tiempo. Además, es importante considerar los criterios que van formando a partir de sus observaciones. De acuerdo con J. Searle (1997) que “En una palabra: las funciones nunca son intrínsecas sino relativas al observador” (p. 33). Con ello se pretende explicar que depende de la función que se le asigne para que el observador la evalúe y aun así dependerá de este para la valoración de las observaciones.

Además, Searle J. (1997). menciona que existen tres tipos de funciones que son:

1. Funciones no agentativas
2. Funciones agentativas
3. Funciones agentativas por intencionalidad

A continuación, se presenta una figura, con un breve detalle y ejemplos de cada una de ellas:

<b>1. Funciones <u>agentativas</u></b>	<b>2. Funciones <u>no agentativas</u></b>	<b>3. Funciones <u>agentativas por intencionalidad</u></b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• La concepción para esta función es para aquellas que se generan de forma natural. Como ejemplos: la función principal del corazón que es bombear sangre, la respiración, la función de la vista, etc.</li> <li>• Por ejemplo, en la parte contable el objetivo de llevar contabilidad a través de libros diarios, es para obtener estados financieros.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Son reconocidas como tal, por el uso que haga el sujeto de los objetos físicos. Se tiene como ejemplo, el uso de un tostador, las computadoras que permiten guardar grandes cantidades de información</li> <li>• Por ejemplo las computadoras a través de los software contables como Fenix, que es uno de los mas conocidos por los contadores del país.</li> <li>• Los kardex, para llevar control de inventarios.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Se definen por la intencionalidad, o la forma en la que se representa el estado de las cosas ya sea, con veracidad o la falsedad.</li> <li>• Por ejemplo, el principio de veracidad (existencia y ocurrencia)</li> <li>• Por ejemplo, las equivocaciones del profesional contable al registrar un valor, este puede ser intencional o no.</li> </ul>

*Figura 5* Funciones según J. Searle

**Fuente:** (Searle J. , 1997)

Como punto análisis se puede ver que los seres humanos son capaces de aginar función a los objetos, puede que se le otorguen las mismas que ya ha tenido o a su vez se le asignen funciones diferentes a la de su naturaleza, es decir, que el hombre ha creado funciones para las cosas por medio de la tecnología que no existen naturalmente, sino que por su parte estas ya vienen de alguna forma “dadas” o “creadas intencionalmente”, entonces existen porque el ser humano les asigna esa función.



Con respecto al área contable, se puede evidenciar que existen los tres tipos de funciones expuestas por J. Searle, ya que se van asignando funciones particulares a cada uno de los integrantes de esta área dentro de la empresa. Se presentan los siguientes ejemplos, existen sujetos que tienen funciones agentativas como las plantas; para el análisis se va a tomar a la contabilidad como una función agentativa que se encuentra en un lugar, al mercado financiero le asigna una función agentativa intencional que en este caso se puede citar como un ejemplo las inversiones que se dan en el mercado de valores, esta acción para la contabilidad viene a ser susceptible a la intencionalidad con que fue adquirido el activo, pasivo o patrimonio para la empresa.

Con respecto a la información financiera, los organismos emisores han asignado funciones como es el caso del IASB, estos organismos permiten argumentar que han ido formando a lo largo de la historia en una “realidad social” que se ha venido construyendo, y se reconoce como tal ya que se encuentra constituido como ya se ha mencionado en párrafos anteriores con la intencionalidad colectiva, además que este organismo normativo tiene funciones particulares asignadas a cada uno de los miembros que son parte de este ente regulador. De acuerdo con Chavarriaga, J. A. (2011) dentro de la perspectiva que tiene J. Searle, dice textualmente que “la asignación de funciones de diverso tipo a ciertas cosas que no las poseen previamente es la base que constituye la institución social. Al poseer funciones que dependen de la intencionalidad humana, aquellas cosas pasan a integrar la realidad social” el propósito primordial es comprender los mecanismos que de alguna manera permiten la asignación de esas funciones creando hechos institucionales.

El último punto de análisis es que menciona Searle en su ontología de la realidad necesariamente debe reconocerse la diferencia entre las reglas constitutivas y las reglas regulativas. Entonces se

puede enunciar que las reglas regulativas ya vienen dadas, son preexistentes, y que, las reglas constitutivas, permiten que se realicen ciertas actividades o se den ciertos resultados.

En este sentido se puede tomar a la contabilidad de manera histórica, desde sus inicios ha mantenido una regla constitutiva: La teoría de la Partida Doble, la misma que fue descrita, detallada por Luca Pacciolo en el siglo XVIII, la cual fundamentalmente se basaba en dos registros, los libros diarios y el libro mayor, estos primeros instrumentos permitieron el registrar los sucesos generados en cada una de las transacciones mercantiles. Considerando lo mencionado ya, y acorde a la actualidad, la contabilidad está dada por las Normas Internacionales de Información Financiera, lo que ha dado paso a que se generen nuevas reglas globalmente aceptadas. La partida doble crea la posibilidad de que en su contexto se desenvuelva la actividad contable y se creen hechos institucionales en el marco de la misma.

A partir de este constructo de la partida doble, surgieron por distintas razones externas a la contabilidad tales como: el surgimiento de la banca, empresas de capital, ... nuevas reglas contables dirigidas principalmente a la determinación de beneficios y distribución de utilidades (Mouck, 2004). Estas reglas, en el sentido de Searle, se constituyen en reglas por convenciones, cuando los organismos emisores, como representantes de la intencionalidad colectiva, deciden de forma hasta arbitraria.

De esta manera, se evidencia que los asientos contables permiten generar información contable útil para los usuarios de la información financiera. Por una parte, se genera como mecanismo de control principalmente para los propietarios de la empresa y para el cumplimiento de obligaciones con entidades de control y proveedores. Desde otro punto de vista estos sirven para los usuarios externos de información contable, puesto que estos utilizan la misma para tomar decisiones generalmente de inversión con las empresas.



*Figura 6* Historia de la contabilidad

Así mismo, es importante conocer la forma en que nace la contabilidad como tal. Para comenzar a explicar el origen de la contabilidad se puede dividir en seis periodos como se muestra en la figura anterior.

En la antigüedad, para comenzar con el control y registro de las cosas se dieron algunos métodos como la escritura pictográfica y jeroglífica utilizada por los egipcios, otra forma fueron las tablillas de barro, la escritura cuneiforme, los sistemas de peses y medidas, como el papiro y la moneda que son las primeras señales de un control. Cabe destacar que dentro de la definición de contabilidad está el control.

Además, en la edad media, se dio el desarrollo de un sistema numérico arábigo, ya que su procedencia se dio en países de medio oriente se dice que comenzó en la india otros afirman que tiene una procedencia hindú- árabe. Estos números fueron los que permitieron la creación renuevos mecanismos de registro. De esta manera en el renacimiento, se crean los primeros registros como

son la invención de la imprenta por Gutenberg y la denominada partida doble por Luca Pacciolo en el siglo XVIII

Además, en el período de la revolución industrial, es cuando empieza la profesión contable como tal ya que surge la industria y el mercantilismo. En la época contemporánea se va un poco más allá del registro y el control, para lo cual se crea un reglamento contable, para regular la manera de manejar la información de cada una de las empresas. De esta forma se viene dando reportes contables más comprensibles. Actualmente, con la globalización de la economía y la internacionalización de los mercados financieros, ha hecho que los reglamentos contables se estandaricen para un mejor entendimiento. De esta forma surgen las NIIF como reglamento para regular la profesión contable

## CAPÍTULO III

### EFFECTOS CONTABLES PROPIOS POR ADOPCIÓN DE NIIF EN LAS EMPRESAS AGRÍCOLAS DE LA PROVINCIA DE PASTAZA

Los efectos cualitativos contables son muy importantes para los usuarios de la información financiera, ya que estos utilizan esta para tomar decisiones.

#### **3.1. Propósito de la investigación cualitativa**

La investigación cualitativa es según Szasz Pianta, I., & Lerner,

S. (1996)

Se trata de acercamientos que se fundamentan en diversas corrientes teóricas de la sociología, la psicología, la antropología, la lingüística, etcétera, que muestran la realidad subjetiva y la realidad social, íntimamente relacionadas, donde se inscriben las conductas y acciones humanas.

Así mismo, con la investigación cualitativa lo que se pretende es estudiar la realidad subjetiva y la realidad social, que es lo que se pretende analizar con la teoría de Jhon Searle “La construcción de la realidad social”. De esta manera esta investigación permite elaborar un estudio de la forma en que se da el accionar de cada una de las personas.

Así mismo Álvarez-Gayou Jurgenson, J. L. (2003) “la investigación cualitativa busca la subjetividad, y explicar y comprender las interacciones y los significados subjetivos individuales o grupales. Para explicar o comprender, los humanos necesitamos marcos referenciales en los cuales realicemos estas acciones.” (p. 41) es decir, se reafirma el propósito de la investigación, determinar la forma en que los profesionales contables al momento de registrar y generar información financiera en base a la normativa internacional, y la manera en que estas han cambiado su accionar al momento de generar información financiera.

### **3.2. Metodología de la investigación**

Dentro de la metodología de investigación cualitativa, es importante considerar que se va a construir conocimiento en base de información subjetiva, lo que da paso al análisis de información recopilada, esta puede provenir de teorías o investigaciones publicadas, es decir, se va a partir de conceptos ya estipulados, a través de los cuales se va a recrear el conocimiento. Es así que se utiliza un tipo de investigación bibliográfica y de campo, puesto que se ha estudiado la teoría de Jhon Searle, es decir, se han estudiado la concepción de la realidad de Searle para de esta forma crear el conocimiento propio en base a su teoría. Esto con el propósito de conocer la manera en que los contadores de las empresas de la provincia de Pastaza perciben la contabilidad.

A su vez, es necesario conocer los distintos puntos de vista de la metodología cualitativa en los cuales se diferencian dos grandes grupos según Krause, M. (1995)

Actualmente existe más de un paradigma científico en Ciencias Sociales. Las diferencias entre estos paradigmas se relacionan con sus conceptos de realidad, la concepción del conocimiento y del acto de conocer y con las metodologías desarrolladas para acceder al conocimiento. Podemos dividirlos en dos grandes grupos: Por un lado, está el positivismo y el post- o neo-positivismo. Por otro, los paradigmas denominados "alternativos", entre los que se incluyen el constructivista (o construccionista), el paradigma crítico y el interpretativo.

De esta forma, se pretende aclarar que la teoría de Searle pertenece al paradigma científico alternativo, ya que su teoría busca crear o construir la realidad social del entorno. Además, es importante añadir que la ontología de Searle busca que explique la forma en que cada persona va construyendo su realidad, de acuerdo con su criterio, con su concepción de lo que es real. Además, cabe resaltar que la epistemología que Searle utiliza es de tipo subjetiva, esto da paso a investigar

nuevos conocimientos generados a raíz de la subjetividad., esto permite generar nuevas interpretaciones y aportes a la ciencia.

Para desarrollar el estudio, se utilizó el tipo de investigación bibliográfica, el mismo que consiste en recopilar información veraz de fuentes de información primarias, secundarias y terciarias. Toda la información recabada en esencia buscó estudiar los modelos contables de PCGA y NIIF.

Asimismo, se utilizó la investigación de campo, puesto que se aplicó el instrumento de investigación en el lugar de los hechos, en este caso se utilizó la entrevista como herramienta para la recolección de información de las empresas estudiadas.

### **3.3.El instrumento de investigación cualitativa - la entrevista**

Es necesario conocer la definición de entrevista, según Díaz-Bravo, L., Torruco-García, U., Martínez-Hernández, M., & Varela-Ruiz, M. (2013) “la entrevista es una técnica de gran utilidad en la investigación cualitativa para recabar datos; se define como una conversación que se propone un fin determinado distinto al simple hecho de conversar” es así que esta como tal es una técnica de recolección de información que permite recabar datos en una investigación generalmente de carácter cualitativo.

Es así que las respuestas obtenidas mediante este instrumento (la entrevista) han contribuido en la resolución de las interrogantes planteadas en la misma. Cabe resaltar que cada una de las preguntas contenidas fueron elaboradas en base del marco conceptual y a las tensiones cualitativas explicadas anteriormente de la información contable. Todo esto en base a los usuarios de la

información financiera. Los resultados encontrados son de gran valor puesto que permiten construir el conocimiento contable en base a la realidad.

Los usuarios de la información financiera a la cual se dirigió la entrevista son: propietarios, contadores y asistentes contables. La información generada en la empresa que se ha entrevistado ARBORIENTE S.A., tiene como actividad principal la explotación de viveros forestales y madera en pie: plantación, replante, trasplante, aclareo y conservación de bosques y zonas forestadas.

### **3.4. Análisis de las tensiones contables**

Para la elaboración del instrumento de investigación, fue necesario elaborar cada una de las preguntas en base a las tensiones contables generadas entre principios contables y las normas internacionales de información financiera NIIF.

A continuación, se muestra la tabla dichas tensiones y las preguntas del instrumento aplicado – la entrevista.



**Tabla 7***Tensiones contables y su relación con el instrumento*

Tensiones contables y su relación con el instrumento			
Tensiones contables	Argumentación de la pregunta	Preguntas de los usuarios	Relación entre tensiones y respuestas
Disminución de la importancia de la gerencia	El problema se da en base a la utilidad de la información financiera y a reconocer quienes son usuarios de esta información. Es necesario conocer a qué punto se ha permitido que los usuarios internos (la administración) pierda importancia como usuario de información financiera	¿Quiénes son los Usuarios de la Información Financiera y cómo se utiliza?	Son el contador general, los accionistas y los agentes de control como el servicio de rentas internas, la superintendencia de compañías entre otros
La inversión-costo (datos duros) vs flujos (datos suaves)	Esta tensión existe debido a la disyuntiva de cómo se deben valorar los activos o pasivos. Es por ello que se consideran datos objetivos, que en este caso se trata de la valoración al costo y a su vez, este viene siendo un dato inflexible ósea duro. Mientras que existen datos a través de los cuales se puede estimar como puede valorarse en un futuro los activos o pasivos, es decir a través de los flujos de efectivo, estos al ser un supuesto de lo que podría ser en un futuro, vienen siendo datos subjetivos y por ende datos suaves.	¿La medición de la información financiera debe basarse en costo o en valores predictivos?	Se utiliza la información bajo costos para que la empresa refleje su situación real y poder ser competitiva en el mercado porque no se está sobrevalorando ni disminuyendo el valor de la empresa
Orientación al pasado contra revelación orientada al Futuro	El problema se da en esencia para saber si la información financiera que la empresa genera, muestra: la administración de la empresa o a su vez si esta ha direccionado su gestión hacia propósitos de inversión en el futuro.	¿Qué se espera que muestren los estados financieros como resultado final?	La realidad de los estados financieros de la empresa
Principios contra esencia económica	La tensión se da debido a que la normativa se ha centrado más en el aspecto económico y ha ido dejando de lado a los principios contables, esto debido a que las NIIF se enfocan en mercado de valores con propósitos más de inversión. Es por esto que la información financiera se prepara generalmente con apego a la norma, que por lo general muestra de forma clara la situación de las organizaciones.	¿Qué significa la realidad en los estados financieros?	La realidad de los estados financieros significa la aceptación financiera

Fuente: Burton (2012) y Biondi y otros (2012)

CONTINÚA



Tensiones contables y su relación con el instrumento			
Tensiones contables	Argumentación de la pregunta	Preguntas de los usuarios	Relación entre tensiones y respuestas
Temporalidad en la evolución y diseño de las normas contables	A lo largo del tiempo, los principios contables no han podido normar situaciones que se han ido generando, por la el desarrollo de la economía y por ende de la contabilidad. En efecto, estos cambios provocan que se cree una normativa para regular los nuevos movimientos del mercado, es así que los PCGA van quedando de lado mientras se van desarrollando las NIIF con un enfoque nuevo hacia el mercado de valores.	¿Considera que los Estados Financieros presentados bajo NIIF reflejan la realidad Financiera de la empresa, y por ello sirve para la toma de decisiones? O por el contrario ¿los Estados financieros bajo NIIF son realizados únicamente para el cumplimiento de requerimientos de ley, y por ello no pueden utilizarse para la toma de decisiones?	Los balances puedan ser leídos a nivel nacional como internacional reflejando la realidad y también para cumplir lo que la ley requiere
Simplicidad contra complejidad en los Informes Financieros	La tensión se genera por la complejidad con la que se esta presentado la información financiera, puesto que con cada norma que se emite se va perdiendo el principio de comprensibilidad, esto genera que los usuarios de la información financiera no pueden comprender de forma clara toda la información contenida.	¿Las NIIF son indispensables para reflejar la realidad financiera?	Las NIIF lo que buscan es, mostrar los estados financieros basados en hechos reales y no ocultar ningún tipo de información
Comparabilidad vs flexibilidad en ajuste de principios de contabilidad	Existen varias situaciones y circunstancias (contexto) de las empresas en los que se pierde la comparabilidad de la información financiera, debido a la flexibilidad a la que dan paso las NIIF, especialmente en el momento de efectuar la medición de los estados financieros. Así mismo, este tipo de situaciones hacen posible que los principios vayan perdiendo importancia frente a una normativa flexible.	¿Cuáles son las principales diferencias entre la información financiera presentada bajo NEC y bajo NIIF?	Las NEC eran para usuarios internos y con las NIIF se puede tener un mayor control ya que van direccionadas para todo tipo de controles y usuarios

Fuente: Burton (2012) y Biondi y otros (2012)

### **3.5.Resultados de la entrevista**

Los resultados se encuentran con base a las respuestas obtenidas, de los usuarios de información en la empresa ARBORIENTE S.A de la provincia de Pastaza, ciudad Puyo.

Este instrumento tiene como propósito el determinar las principales diferencias entre la preparación de Estados Financieros Bajo NIIF, con respecto a las NEC, su uso y usuarios, con la finalidad de analizar los efectos cualitativos de la adopción de dichas normas.

Es así que, el instrumento se basa en ocho preguntas y respuestas obtenidas gracias a la colaboración del gerente en conjunto con el contador y auxiliar contable. El instrumento utilizado, la entrevista que fue aplicado se muestra a continuación

#### **1. ¿Quiénes son los Usuarios de la Información Financiera y cómo se utiliza?**

**P1: Usuarios de la información financiera:** La respuesta dada por parte de la empresa fue: “Son el contador general, los accionistas y los agentes de control como el servicio de rentas internas, la superintendencia de compañías entre otros”

Con respecto a la realidad de la empresa, esta considera que el contador, los accionistas y entidades de control son únicamente usuarios de la información financiera de la empresa. Entonces, se considera que los inversionistas externos no son considerados como usuarios de la información contable

**2. ¿La medición de la información financiera debe basarse en costo o en valores predictivos?**

**P2: Medir la información financiera:** La respuesta dada por parte de la empresa fue: “Se utiliza la información bajo costos para que la empresa refleje su situación real y poder ser competitiva en el mercado porque no se está sobrevalorando ni disminuyendo el valor de la empresa

La empresa se maneja bajo el sistema de costos, debido a que para esta lo idóneo, es medir la información financiera bajo este sistema, se evidencia que la razón principal que motiva a llevar este sistema de control es para tener una valoración apropiada del valor de la empresa.

**3. ¿Qué se espera que muestren los estados financieros como resultado final?**

**P3: Información Financiera:** La respuesta dada por parte de la empresa fue: “La realidad de los estados financieros”

Para los usuarios de la información financiera es necesario que los estados financieros reflejen la realidad de todos sus movimientos, es decir, muestre la situación real de la empresa a través de los estados financieros. La construcción de la realidad viene de la mano de lo que se refleja en la información financiera.

#### **4. ¿Qué significa la realidad en los estados financieros?**

**P4: Realidad en estados financieros:** La respuesta dada por parte de la empresa fue: “La realidad de los estados financieros significa la aceptación financiera”

Lo que pretende mostrar la empresa es que los estados financieros se encuentran bajo los estándares que la normativa legal y tributaria del país establece. Para ellos, es importante considerar la “aceptación financiera” es cumplir con los requisitos que el país exige, para que funcione la empresa.

#### **5. ¿Considera que los Estados Financieros presentados bajo NIIF reflejan la realidad Financiera de la empresa, y por ello sirve para la toma de decisiones? O por el contrario ¿los Estados financieros bajo NIIF son realizados únicamente para el cumplimiento de requerimientos de ley, y por ello no pueden utilizarse para la toma de decisiones?**

**P5: Consideraciones sobre NIIF:** La respuesta dada por parte de la empresa fue: “Los balances puedan ser leídos a nivel nacional como internacional reflejando la realidad y también para cumplir lo que la ley requiere”

Con esta respuesta es evidente que adoptaron las NIIF por requerimientos de ley y con el propósito de tener información financiera comparable, lo que le permite abrir nuevas puertas hacia mercados internacionales. Cabe recalcar que, al integrarse al mundo globalizado, para la empresa las NIIF si permiten tomar decisiones, con respecto al desarrollo de la misma.

**6. ¿Mediante la aplicación de NEC ¿Los estados Financieros podían ser utilizados para la toma de decisiones?**

**P6: Consideraciones sobre NEC:** La respuesta dada por parte de la empresa fue: “Por la trayectoria de la empresa han pasado algunos contadores, pero siempre tomando las decisiones basadas en la realidad de los estados financieros”

Al no haber participado la contadora del periodo de NEC, dejó en claro que no podía manifestar la forma en que esta normativa permitieron tomar decisiones, sin embargo, el gerente argumentó que, en su tiempo, las NEC eran un punto de referencia para tomar decisiones, porque estos reflejaban la realidad de los movimientos de la empresa.

**7. ¿Las NIIF son indispensables para reflejar la realidad financiera?**

**P7: NIIF son indispensables para reflejar la realidad financiera:** La respuesta dada por parte de la empresa fue: “Las NIIF lo que buscan es Mostrar los estados financieros basados en hechos reales y no ocultar ningún tipo de información”

Es así que, para la empresa considera que las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF son necesarias para evitar que se oculte información de la empresa, especialmente para evitar inconvenientes futuros.

## **8. ¿Cuáles son las principales diferencias entre la información financiera presentada bajo NEC y bajo NIIF?**

**P8: Diferencias NEC vs. NIIF:** La respuesta dada por parte de la empresa fue: “las NEC eran para usuarios internos y con las NIIF se puede tener un mayor control ya que van direccionadas para todo tipo de controles y usuarios”

En esta última pregunta de la entrevista, la realidad para la empresa es simple, y es que, bajo NEC los usuarios de información financiera únicamente eran los dueños y contadores, mientras que al adoptar las NIIF los usuarios de la información financiera son también para personas externas como los inversionistas.

### **3.6. Interpretaciones de las NIIF (CINIIF)**

Un punto pertinente para complementar la investigación realizada en las empresas agrícolas de la provincia Pastaza, es conocer la forma en que las NIIF se ponen en práctica, para ello según AUDITORES, A. (2019) “Las normas se conocen con las siglas NIC y NIIF dependiendo de cuándo fueron aprobadas y se matizan a través de las “interpretaciones” que se conocen con las siglas SIC y CINIIF” (p. 2) con ello es claro que las normas NIIF y NIC se han ido interpretando a través de los años. Entonces, a continuación, se muestra la manera en que se encuentran comprendidas.

NORMATIVA EN SIGLAS EN INGLES COMPRENDE		
NIC (Normas Internacionales de contabilidad)	IASB (International Accounting Standard Board)	Existen 25 NIC vigentes
SIC (Comité de Interpretaciones Permanente del IASC.)	SIC (Standards Interpretation Committee)	Existen 5 Interpretaciones a las NIC
NIIF (Normas Internacionales de Información Financiera)	IFRS (International Financial Reporting Standards)	Existen 16 NIIF
CINIIF (El Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera)	IFRIC (International Financial Reporting Interpretation Committee)	Existen 14 Interpretaciones a las NIIF

**Figura 7** Normativa internacional resumida

**Fuente:** [https://alliottecuadorboletin.com/niif-vigentes-2019-ecuador/?fbclid=IwAR0\\_R0DmgXto7vGkr-KxvOgLW3UuKpkje\\_1VrM0bU9QjtbFqS44wgVCmnY0](https://alliottecuadorboletin.com/niif-vigentes-2019-ecuador/?fbclid=IwAR0_R0DmgXto7vGkr-KxvOgLW3UuKpkje_1VrM0bU9QjtbFqS44wgVCmnY0)

Sin embargo, es importante aclarar que para el año 2019 entra en vigencia la CINIIF 23, por lo tanto, existen 15 interpretaciones vigentes de las CINIIF. Cada una de las interpretaciones de las CINIIF se muestran a continuación en la siguiente tabla.



**Tabla 8***Interpretaciones CINIIF*

CINIIF				
N	CINIIF	Fecha de emisión	Fecha de vigencia	Resumen
1	CINIIF 1: Cambios en pasivos existentes por retiro del servicio, restauración y similares	Mayo, 2004	1 de septiembre de 2004	Se refiere a empresas que necesitan dismantelar, retirar y restaurar elementos de sus propiedades, planta y equipo. Es así que, dichas obligaciones se denominan "pasivos por retiro del servicio, restauración y similares". Además, busca proporcionar guías para contabilizar el efecto de los cambios en la medición de pasivos por retiro del servicio, restauración y similares. A su vez, aborda cómo debe contabilizarse el efecto de los siguientes hechos que cambian la medición de un pasivo existente: 1) una modificación en la salida estimada de recursos; 2) un cambio en la tasa de descuento actual basada en el mercado 3) un incremento que refleje el paso del tiempo
2	CINIIF 2: Aportaciones de Socios de entidades cooperativas e instrumentos similares	Noviembre, 2004	1 de enero de 2005	En esta interpretación busca clasificar las aportaciones de socios de entidades cooperativas e instrumentos similares. Esto clasificando los instrumentos rescatables que permiten al tenedor exigir del emisor su reembolso, ya sea en efectivo o mediante la entrega de otro instrumento financiero. Para ello es necesario considerar todos los términos y condiciones del instrumento financiero al clasificarlo como pasivo financiero o como patrimonio, así como también, todas las leyes, reglamentos o estatutos particulares, que pueden imponer diferentes tipos de prohibiciones para el rescate de las aportaciones de los socios.
3	CINIIF 4 Determinación de si un acuerdo contiene un arrendamiento	Enero, 2006	1 de enero de 2013	Reemplazada por la NIIF 16
4	CINIIF 5: Derechos por la participación en fondos para el retiro del servicio, la restauración y la rehabilitación medioambiental	Diciembre, 2004	1 de enero de 2006	Para esta interpretación, lo esencial es reconocer la forma en que los derechos por la participación en fondos para el retiro del servicio, la restauración y la rehabilitación medioambiental, denominados "fondos para retiro del servicio" o "fondos", separa activos para financiar algunos o todos los costos de retiro del servicio de una entidad. Es decir, permite conocer la forma en que la empresa debe registrar sus intereses, al momento de segregarse los "fondos". Estos intereses pueden darse por un reembolso o a su vez, pueden traer consigo una obligación de realizar posibles contribuciones adicionales
5	CINIIF 6: Obligaciones surgidas de la participación en mercados específicos—residuos de aparatos eléctricos y electrónicos	Septiembre, 2005	1 de diciembre de 2005	La CINIIF 6, permite dilucidar el cuándo los fabricantes de productos eléctricos reconocen una provisión (pasivo) de acuerdo con el párrafo 14(a) de la NIC 37, por el costo de la gestión de residuos relacionados con la eliminación futura de residuos de equipos eléctricos y electrónicos específicos.
6	CINIIF 7: Aplicación del Procedimiento de re expresión según la NIC 29 información financiera en economías hiperinflacionarias	Noviembre de 2005	1 de marzo de 2006	Según la NIC 29, los estados financieros de una entidad cuya moneda funcional es hiperinflacionaria deben expresarse en términos de la unidad de medida actual en la fecha de información financiera (es decir, deben ajustarse a la inflación). Las cifras comparativas de los períodos anteriores deben reexpresarse en la misma unidad de medida actual. La CINIIF 7 aclara cómo una entidad reexpresa sus estados financieros en el primer año de hiperinflación.

Fuente: [ifrs.org/issued-standards/list-of-interpretations/](http://ifrs.org/issued-standards/list-of-interpretations/)

CONTINÚA



CINIIF				
N	CINIIF	Fecha de emisión	Fecha de vigencia	Resumen
7	CINIIF 9 Reevaluación de derivados implícitos	Marzo, 2006	1 de junio de 2006	Reemplazada por la NIIF 9
8	CINIIF 10: Información financiera intermedia y deterioro del valor	Julio, 2006	1 de noviembre de 2006	Para esta interpretación acerca de la información financiera intermedia y deterioro del valor, se explica que el reconocimiento de las pérdidas por deterioro del valor de la plusvalía, reconocidos en un período intermedio anterior con respecto a la plusvalía no se revierte, es decir las empresas no pueden revertirlas.
9	CINIIF 12: Acuerdos de concesión de servicios	Noviembre, 2006	1 de enero de 2008	Esta Interpretación proporciona guías para la contabilización de los acuerdos de concesión de servicios públicos a un operador privado. Es importante considerar que un acuerdo de concesión de servicios es un contrato mediante el cual un gobierno u otro organismo del sector público contrata a un operador privado para desarrollar, operar y mantener un activo de infraestructura como una carretera, puente, túnel, aeropuerto, etc. El gobierno controla o regula qué servicios debe proporcionar el operador utilizando el activo, a quién ya qué precio, y también controla cualquier interés residual significativo en el activo al final del plazo del acuerdo. La CINIIF 12 aclara que el operador no reconoce la infraestructura relacionada como su propiedad, planta y equipo porque el operador no tiene derecho a controlar el uso de la infraestructura. Si el operador proporciona servicios de construcción o actualización, el operador reconoce un activo intangible en la medida en que recibe el derecho de cobrar a los usuarios de un servicio público y / o un activo financiero en la medida en que recibe un derecho contractual incondicional de recibir efectivo a cambio por sus servicios
10	CINIIF 13 Programas de fidelización de clientes	Junio, 2007	1 de julio de 2008	Reemplazada por la NIIF 15
11	CINIIF 14: NIC 19—El Límite de un Activo por Beneficios Definidos, Obligación de Mantener un Nivel Mínimo de Financiación y su Interacción	Julio, 2007	1 de enero de 2008	Para esta interpretación es necesario conocer que la NIC 19 limita el excedente que puede provenir de un plan de beneficios definidos en que una empresa puede reconocer como un activo, la definición de CINIIF 14 se explica los puntos para este reconocimiento. Además, la CINIIF 19 aborda además los requisitos mínimos para una obligación de mantener un nivel mínimo de financiación, para evitar problemas a futuro con este tipo de obligaciones y la forma en que debe llevar la empresa a cabo tales requerimientos.
12	CINIIF 15 Acuerdos para la construcción de bienes inmuebles	Julio, 2008	1 de enero de 2009	Reemplazada por la NIIF 15
13	CINIIF 16: Coberturas de una Inversión Neta en un Negocio en el Extranjero	Julio, 2008	1 de octubre de 2008	La CINIIF 16 aclara tres cuestiones principales relacionadas con las coberturas de una inversión neta en un negocio en el extranjero: La moneda de presentación no crea una exposición al riesgo a la que una entidad puede aplicar la contabilidad de cobertura. En consecuencia, una entidad matriz puede designar como riesgo cubierto solo las diferencias de cambio que surgen de una diferencia entre su propia moneda funcional y la de su operación en el extranjero. Un instrumento de cobertura en una cobertura de una inversión neta en un negocio en el extranjero puede ser mantenido por cualquier entidad dentro del grupo, no solo la matriz. Una entidad aplica la NIIF 9 para determinar la cantidad que necesita ser reclasificada a resultados de la reserva de conversión de moneda extranjera con respecto al instrumento de cobertura.

Fuente: [ifrs.org/issued-standards/list-of-interpretations/](https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-interpretations/)

CONTINÚA



CINIIF				
N	CNIIF	Fecha de emisión	Fecha de vigencia	Resumen
14	CINIIF 17: Distribuciones, a los Propietarios, de Activos Distintos al Efectivo	Noviembre, 2008	1 de julio de 2009	<p>La CINIIF 17 aborda cómo una entidad contabiliza las distribuciones de activos no monetarios a los propietarios o distribuciones en las que una entidad le da al propietario la opción de tomar efectivo en lugar de los activos no monetarios. La CINIIF 17 aclara que en ambos casos, la entidad reconoce un pasivo cuando el dividendo está debidamente autorizado y ya no queda a discreción de la entidad.</p> <p>El pasivo para distribuir activos no monetarios como dividendos se mide al valor razonable de los activos netos a distribuir. La responsabilidad por las distribuciones en las que el propietario tiene la opción de tomar efectivo en lugar se estima considerando tanto el valor razonable de cada alternativa como la probabilidad asociada de seleccionar la alternativa. En ambos casos, el pasivo se vuelve a medir en cada fecha de presentación y en la liquidación, con cambios reconocidos directamente en el patrimonio neto.</p>
15	CINIIF 18 Transferencias de activos de clientes	Enero, 2009	1 de julio de 2009	Reemplazada por la NIIF 15
16	CINIIF 19: Cancelación de Pasivos Financieros con Instrumentos de Patrimonio	Noviembre, 2009	1 de julio de 2010	Aplicando la CINIIF 19, si un deudor emite instrumentos de patrimonio a un acreedor para extinguir todo o parte de un pasivo financiero, el deudor da de baja el pasivo financiero total o parcialmente. El deudor mide los instrumentos de patrimonio emitidos al acreedor a su valor razonable (o, si el valor razonable no se puede determinar de manera confiable, al valor razonable del pasivo extinguido). El deudor reconoce en resultados cualquier diferencia entre el importe en libros del pasivo financiero (o parte) extinguido y la medición de los instrumentos de patrimonio emitidos.
17	CINIIF 20: Costos de Desmonte en la Fase de Producción de una Mina a Cielo Abierto	Octubre , 2011	1 de enero de 2013	<p>La CINIIF 20 se ocupa de la contabilidad de los costos de eliminar los materiales de desecho para obtener acceso a depósitos de minerales. Esta actividad de eliminación de residuos se conoce como 'despojo'. Cierta actividad de extracción produce inventario vendible al tiempo que mejora el acceso a cantidades adicionales de mineral mineral.</p> <p>Una entidad contabiliza los costos de la actividad de extracción aplicando los principios de la NIC 2 en la medida en que la actividad de extracción produce un inventario. La entidad reconoce los costos de la actividad de extracción que mejora el acceso al mineral como un 'activo de actividad de extracción' no actual si se cumplen los criterios especificados; de lo contrario, reconoce esos costos como un gasto. La CINIIF 20 proporciona una guía de asignación de costos para cuando los costos del activo de la actividad de extracción y el inventario producido no son identificables por separado.</p>
18	CINIIF 21: Gravámenes	Mayo , 2013	1 de enero de 2014	La CINIIF 21 aclara cuándo una entidad reconoce un pasivo por gravámenes impuestos por un gobierno que no sean gravámenes especificados, tales como impuestos a las ganancias, multas y sanciones. Aplicando la CINIIF 21, una entidad reconoce un pasivo cuando realiza la actividad que desencadena el pago de un gravamen según la ley o regulación. Un pasivo se reconoce progresivamente si el evento de obligación ocurre durante un período de tiempo. Si se activa una obligación al alcanzar un umbral mínimo, el pasivo se reconoce cuando se alcanza ese umbral mínimo.

Fuente: [ifrs.org/issued-standards/list-of-interpretations/](http://ifrs.org/issued-standards/list-of-interpretations/)

CONTINÚA



CINIIF				
N	CNIIF	Fecha de emisión	Fecha de vigencia	Resumen
19	CINIIF 22: Transacciones en Moneda Extranjera y Contra prestaciones Anticipadas	Diciembre, 2016	1 de enero de 2018	Esta Interpretación aborda la forma de determinar la fecha de la transacción a efectos de establecer la tasa de cambio a usar en el reconocimiento inicial del activo, gasto o ingreso relacionado (o la parte de estos que corresponda), en la baja en cuentas de un activo no monetario o pasivo no monetario que surge del pago o cobro de la contraprestación anticipada en moneda extranjera. La CINIIF 22 aclara qué tipo de cambio usar en las transacciones que implican una consideración anticipada pagada o recibida en una moneda extranjera.
20	CINIIF 23 Incertidumbre sobre los tratamientos del impuesto sobre la renta	Mayo, 2017	1 de enero de 2019.	Puede que no esté claro cómo se aplica la ley fiscal a una transacción o circunstancia en particular, o si una autoridad fiscal aceptará el tratamiento fiscal de una empresa. La NIC 12 Impuestos a las ganancias especifica cómo contabilizar los impuestos corrientes y diferidos, pero no cómo reflejar los efectos de la incertidumbre. La CINIIF 23 proporciona requisitos que se suman a los requisitos de la NIC 12 al especificar cómo reflejar los efectos de la incertidumbre en la contabilización del impuesto a las ganancias.

**Fuente:** [ifrs.org/issued-standards/list-of-interpretations/](https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-interpretations/)

Después de conocer en esencia en que consiste cada una de las CINIIF es necesario, aclarar que pese a todos los esfuerzos que ha realizado el IASB por resolver las inquietudes generadas por las NIIF se han generado aún más inconvenientes que soluciones, Es así por este motivo que se revisan investigaciones, en las cuales se realiza un análisis de las interpretaciones de las NIIF.

Entonces, es importante mencionar que existen otras CINIIF estudiadas, este es el caso de la CINIIF 12, en la cual, según Gómez Cruz, L. E., & Lozada Aguirre, K. (2018)

Luego de realizar paso a paso la metodología, se puede concluir que al entrar en vigencia la normatividad internacional en un contrato de concesión que se celebra entre el Estado y un particular, se van a ocasionar unas implicaciones financieras negativas, lo que implica un cambio en sus políticas contables, y financieramente se refleja en su patrimonio una disminución como consecuencia de los ajustes realizados después de la aplicación de la CINIIF 12.

La interpretación de la CINIIF 12 es importante en su aplicación para el caso Colombiano, ya que el principal objetivo de ésta consiste en reducir la diversidad de las prácticas contables que se llevan a cabo a los acuerdos de concesiones de servicios, también se resalta como aspecto positivo que al aplicar la CINIIF 12, se va a tener una mayor claridad para los usuarios de la información en cuanto al valor a cobrar al Estado y a los usuarios de la vía, ya que anteriormente en la práctica contable de estos tipos de contratos, estas partidas eran llevadas como un todo a la categoría de construcciones en curso. (p.35)

Luego de revisar este punto de vista, es necesario conocer puntos de vista positivos que las CINIIF generan, uno de estos es según Leguizamón Monroy, V. L. (2017)

Para Duran Sanchez,(2012), con la aplicabilidad de una homologación internacional se podrá obtener beneficios tales como: minimizar y/o eliminar distorsiones en la interpretación de la información financiera, al ser comparable en un plano internacional; reducir los costos administrativos y financieros; fortalecer la regionalización y creación de mercados únicos; fortalecer la posición competitiva de los países y empresas que interactúan en bloques regionales o mercados únicos; entre otros beneficios. (p.17)

Argumenta entonces, con lo mencionado anteriormente que las interpretaciones de las CINIIF permiten aclarar diversos puntos de vista. Es de esta forma, que se evidencia los aspectos negativos

sobre las interpretaciones de las NIIF, son bastante serios, es por este motivo que se ve importante el estudio de estas interpretaciones, puesto que no siempre son positivos, los nuevos reglamentos, normas o en este caso interpretaciones que son emitidos por entidades gubernamentales.

## **CAPÍTULO IV**

### **EFFECTOS CONTABLES DE PROPORCIÓN POR ADOPCIÓN DE NIIF EN LAS EMPRESAS AGRÍCOLAS DE LA PROVINCIA DE PASTAZA**

#### **4.1.Efectos cuantitativos ocasionados debido al cambio de NEC a NIIF en Pastaza**

El propósito de esta investigación es determinar cuáles han sido los cambios más significativos desde la adopción de NIIF en el Ecuador en las empresas agrícolas de la provincia de Pastaza.

Es de esta forma, que se considera como población para esta investigación, todas las empresas agrícolas registradas en la página web de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros. La línea de tiempo considerada para el análisis de datos de las empresas de la provincia de Pastaza, se encuentra en dos períodos específicos que son con las NEC desde el año 2010 al 2012, y en el período posterior cuando ya se aplicaron las NIIF que va desde el año 2015 al 2017.

Así mismo, se muestra a continuación las empresas seleccionadas para la investigación, tras una evaluación de las condiciones de las empresas registradas en la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, se determinó una población establecida con 4 empresas, con una muestra de 2 empresas que se encuentran registradas en la página web, como se muestra en la siguiente tabla.

**Tabla 9***Muestra del objeto de estudio*

Nº Empresas	Descripción	Observación
4	Empresas ecuatorianas del sector agrícola registradas en la página web de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, que desarrollan actividades agrícolas en la provincia de Pastaza	Verificar que las empresas realicen actividad agrícola. Considerando que es la transformación de un activo biológico.
3	Descartar las empresas que se han constituido en un período actual, debido a la necesidad de revisar períodos anteriores para realizar los comparativos, Pre y Post NIIF	Se verificó la fecha de constitución de las empresas a través del RUC, lo que descartó una empresa.
2	La empresa que se descartó tiene información presentada a la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros	El período de creación no permite integrarla en el análisis
2	Las empresas que se queda para el análisis son Arboriente S.A. y Dierikon S.A., presenta información en el sitio web, lo cual la hace idónea para el análisis.	Se verificó que exista información completa.

**4.2. Análisis de la información cuantitativa**

Al comenzar con el estudio de los cambios ocasionados por la adopción de NIIF, se ha visto necesario estudiar el comportamiento que han tenido las empresas en los períodos pre NIIF y post NIIF. Para ello se ha recopilado información financiera de ambos periodos de las dos empresas. Entonces, una vez que se recopiló la información se vio importante hacer un análisis mediante indicadores financieros. Sin embargo, no se van a utilizar todos ellos, sino que se han considerado los indicadores que miden la eficiencia organizacional, así como también, los indicadores de rentabilidad.

Es así que los indicadores considerados para medir la eficiencia organizacional, por analizar, son los de endeudamiento y los de solvencia, estos indicadores económicos van a permitir conocer la realidad del funcionamiento de la empresa. Generalmente estos permiten evaluar la eficiencia que tiene una organización con base de los activos pasivos y patrimonio.



A continuación, se presentan las fórmulas a utilizarse en el análisis de cada uno de los indicadores. Por una parte, está el endeudamiento que mide el grado de apalancamiento financiero que tiene la empresa, lo que involucra el rubro de las deudas que tienen las empresas y el patrimonio con el que cuenta la misma para respaldar esas deudas, y su fórmula es la siguiente:

$$\textit{Endeudamiento} = \frac{\textit{Total deudas}}{\textit{Total patrimonio}}$$

Asimismo, se encuentra el indicador de solvencia, este en cambio mide la relación que tiene un activo con un pasivo. Es decir, cuantos recursos son propios (activos) en comparación con el pasivo, y su fórmula es la siguiente:

$$\textit{Solvencia} = \frac{\textit{Total activos}}{\textit{Total deudas}}$$

Con respecto a los indicadores de rentabilidad en específico se analizaron el ROA y el ROE, los mismos que permiten conocer la rentabilidad que han ido generando las empresas en los periodos pre NIIF y post NIIF, de esta manera es necesario mostrar las fórmulas de estos indicadores.

De esta manera es necesario considerar que el ROA (Return on Assets) es una división que considera la utilidad neta de una empresa con base a los activos totales, es decir, consideran el rendimiento que generan por sí solos los activos totales.

$$\textbf{ROA} = \frac{\textit{Utilidad neta}}{\textit{Total activos}}$$

De esta manera es necesario considerar que el ROE (Return on Equity) es una división que considera la utilidad neta de una empresa con base al capital de la empresa, es decir, consideran el rendimiento que generan por sí solo el capital que tiene la empresa.

$$\text{ROE} = \frac{\text{Utilidad neta}}{\text{Total, patrimonio}}$$

Es así que, para comenzar con la investigación fue necesario recopilar toda la información de los balances financieros de las empresas a estudiar. Esta información ha sido tomada en base a la línea de tiempo dividida en dos períodos. El primer período como ya se mencionó anteriormente, comprende el tiempo que las empresas se manejaron en base a las NEC, mientras que el segundo período comprende el período de adopción de NIIF.

De esta forma a continuación se presenta el compendio de información obtenida de las empresas estudiadas en este caso son:

Tabla 10

Datos empresas Pastaza

Empresa	Infomación Financiera	2010	2011	2012	2015	2016	2017
<b>Arborient S.A.</b>	Activo Corriente	\$ 2.619.703,84	\$ 1.853.877,02	\$ 2.060.650,11	\$ 1.870.972,30	\$ 1.910.450,82	\$ 1.957.385,98
	Activo no Corriente	\$ 215.960,14	\$ 1.398.678,75	\$ 3.751.442,13	\$ 4.189.587,88	\$ 4.150.109,36	\$ 4.103.174,20
	Activo Total	\$ 2.835.663,98	\$ 3.252.555,77	\$ 5.812.092,24	\$ 6.060.560,18	\$ 5.958.066,98	\$ 6.226.398,75
	Pasivo Corriente	\$ 389.188,37	\$ 980.771,23	\$ 510.370,22	\$ 473.360,81	\$ 425.548,24	\$ 424.264,43
	Pasivo no Corriente	\$ 549.678,25	\$ 253.329,94	\$ 964.394,76	\$ 1.264.526,96	\$ 1.297.658,54	\$ 4.065.943,53
	Pasivo Total	\$ 938.866,62	\$ 1.234.101,17	\$ 1.474.764,98	\$ 1.737.887,77	\$ 1.723.206,78	\$ 1.736.190,79
	Patrimonio Neto	\$ 1.896.797,36	\$ 2.018.454,60	\$ 4.337.327,26	\$ 4.322.672,41	\$ 4.234.860,20	\$ 4.490.207,96
	Endeudamiento	0,494974656	0,611408931	0,340016995	0,402040128	0,406909957	0,386661555
	Solvencia	3,020305461	2,635566556	3,941029465	3,487313902	3,457546157	3,586241089
	ROA	0,0466929	0,078140634	0,059593958	0,021473089	0,020679341	0,037137949
ROE	0,0466929	0,125916516	0,079856916	0,030106133	0,029093971	0,051497766	
<b>DIERIKON S.A</b>	Activo Corriente	\$ 34.441,61	\$ 34.441,61	\$ 26.665,94	\$ 26.665,94	\$ 3.014.332,85	\$ <b>3.014.332,85</b>
	Activo no Corriente	\$ 3.024.308,73	\$ 894.122,40	\$ 3.014.332,85	\$ 3.014.332,85	\$ 26.665,94	\$ <b>26.665,94</b>
	Activo Total	\$ 3.058.750,34	\$ 928.564,01	\$ 3.040.998,79	\$ 3.040.998,79	\$ 3.040.998,79	\$ 3.040.998,79
	Pasivo Corriente	\$ 857.015,80	\$ 857.015,80	\$ 2.477.803,82	\$ 857.015,80	\$ 857.015,80	\$ 857.015,80
	Pasivo no Corriente	\$ 2.130.186,33	\$ -	\$ -	\$ 1.620.788,02	\$ 1.620.788,02	\$ 1.620.788,02
	Pasivo Total	\$ 2.987.202,13	\$ 857.015,80	\$ 2.477.803,82	\$ 2.477.803,82	\$ 2.477.803,82	\$ 2.477.803,82
	Patrimonio Neto	\$ 71.548,21	\$ 71.548,21	\$ 563.194,97	\$ 563.194,97	\$ 563.194,97	\$ 563.194,97
	Endeudamiento	41,75089957	11,9781585	4,399548916	4,40	4,40	4,40
	Solvencia	1,02395158	1,083485287	1,227296029	1,227296029	1,227296029	1,227296029
	ROA	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
ROE	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	

En la tabla anterior, se encuentra toda la información necesaria para realizar el estudio pertinente con respecto a los indicadores económicos.

### 4.3.Método Estadístico - Wilcoxon

Para evaluar los datos, fue necesario utilizar la prueba no paramétrica de Wilcoxon. La misma que permite calcular los datos que no tienen una distribución normal, pero que los datos se encuentran relacionados. Es decir con datos que se encuentran en intervalos de tiempo definidos. Con esto nos referimos a la población pre y post NIIF en el Ecuador.

Es pertinente de esta manera tener claro que esta prueba no paramétrica consiste en según Abad Guzmán, M. Á., Paillacho, F., & Marcelo, C. (2018)

Esta prueba evalúa la probabilidad de que la diferencia encontrada entre dos muestras relacionadas sea únicamente debido al error de muestreo a partir de la comparación de pares y tiene la ventaja de que da más peso a las diferencias mayores. (Moore, 2000)

Además, es importante considerar que según Amat, R. (2016) “Si el tamaño  $n < 25$ , se compara el valor obtenido de  $W$  con los valores de una tabla Wilcoxon. Si  $W$  cae dentro del intervalo correspondiente en la tabla para ese  $n$ , la diferencia NO es significativa” (p. 20). Es decir, que para el análisis de muestras pequeñas, como es el caso de estudio es necesario considerar si las diferencias son o no significativas.

Después de la revisión de investigaciones anteriores sobre adopción de NIIF , el propósito de la investigación es determinar cual de las dos hipótesis es verdadera. Se plantearon las siguientes hipótesis:

**H<sub>0</sub>:** La adopción de las NIIF no desvalora la construcción social de la realidad financiera de las empresas agrícolas de la provincia de Pastaza.

**H1:** La adopción de las NIIF desvalora la construcción social de la realidad financiera de las empresas agrícolas de la provincia de Pastaza

A continuación se presentan los datos estadísticos descriptivos, de las dos empresas estudiadas de manera general, particular y por períodos.

**Tabla 11**

*Datos estadísticos generales de Arboriente S.A.*

Arboriente S.A.		2010-2017				
Variable	N	Mínimo	Máximo	Media	Desviación Estándar	
Activo Corriente	12	\$ 1.853.877,02	\$ 2.619.703,84	\$ 2.045.506,68	\$ 290.902,47	
Activo no Corriente	12	\$ 215.960,14	\$ 4.189.587,88	\$ 2.968.158,74	\$ 1.722.123,92	
Activo Total	12	\$ 2.835.663,98	\$ 6.226.398,75	\$ 5.024.222,98	\$ 1.545.355,57	
Pasivo Corriente	12	\$ 389.188,37	\$ 980.771,23	\$ 533.917,22	\$ 222.986,12	
Pasivo no Corriente	12	\$ 253.329,94	\$ 4.065.943,53	\$ 1.399.255,33	\$ 1.368.483,07	
Pasivo Total	12	\$ 938.866,62	\$ 1.737.887,77	\$ 1.474.169,69	\$ 329.971,02	
Patrimonio Neto	12	\$ 1.896.797,36	\$ 4.490.207,96	\$ 3.550.053,30	\$ 1.236.821,87	
Endeudamiento	12	0,34	0,61	0,44	0,10	
Solvencia	12	2,64	3,94	3,35	0,46	
ROA	12	0,02	0,08	0,04	0,02	
ROE	12	0,03	0,13	0,06	0,04	

**Tabla 12***Datos estadísticos generales de DIERIKON S.A.*

DIERIKON S.A		2010-2012		2015-2017	
Variable	N	Mínimo	Máximo	Media	Desviación Estándar
Activo Corriente	12 \$	26.665,94	\$ 3.014.332,85	\$ 1.025.146,80	\$ 1.540.820,81
Activo no Corriente	12 \$	26.665,94	\$ 3.024.308,73	\$ 1.666.738,12	\$ 1.513.382,28
Activo Total	12 \$	928.564,01	\$ 3.058.750,34	\$ 2.691.884,92	\$ 863.876,48
Pasivo Corriente	12 \$	857.015,80	\$ 2.477.803,82	\$ 1.127.147,14	\$ 661.683,94
Pasivo no Corriente	12 \$	-	\$ 2.130.186,33	\$ 1.165.425,07	\$ 924.041,31
Pasivo Total	12 \$	857.015,80	\$ 2.987.202,13	\$ 2.292.572,20	\$ 732.198,87
Patrimonio Neto	12 \$	71.548,21	\$ 563.194,97	\$ 399.312,72	\$ 253.885,30
Endeudamiento	12 \$	4,40	\$ 41,75	\$ 11,89	\$ 14,94
Solvencia	12 \$	1,02	\$ 1,23	\$ 1,17	\$ 0,09
ROA	12 \$	-	\$ -	\$ -	\$ -
ROE	12 \$	-	\$ -	\$ -	\$ -

Una vez analizados los datos estadísticos descriptivos se presentan analizados por períodos pre y post NIIF de cada una de las empresas de la provincia de Pastaza.

**Tabla 13***Datos estadísticos Pre NIIF Arboriente S.A.*

ARBORIENTE S.A. Pre NIIF					
Variable	N	Mínimo	Máximo	Media	Desviación Estándar
Activo Corriente	12 \$	1.853.877,02	\$2.619.703,84	\$ 2.178.076,99	396187,435
Activo no Corriente	12 \$	215.960,14	\$3.751.442,13	\$ 1.788.693,67	1799719,966
Activo Total	12 \$	2.835.663,98	\$5.812.092,24	\$ 3.966.770,66	1611632,242
Pasivo Corriente	12 \$	389.188,37	\$ 980.771,23	\$ 626.776,61	312498,6483
Pasivo no Corriente	12 \$	253.329,94	\$ 964.394,76	\$ 589.134,32	357170,6601
Pasivo Total	12 \$	938.866,62	\$1.474.764,98	\$ 1.215.910,92	268411,8605
Patrimonio Neto	12 \$	1.896.797,36	\$4.337.327,26	\$ 2.750.859,74	1375267,07
Endeudamiento	12	0,34	0,61	0,48	0,14
Solvencia	12	2,64	3,94	3,20	0,67
ROA	12	0,05	0,08	0,06	0,02
ROE	12	0,05	0,13	0,08	0,04

**Tabla 14***Datos estadísticos Post NIIF Arboriente S.A.*

ARBORIENTE S.A. Post NIIF					
Variable	N	Mínimo	Máximo	Media	Desviación Estándar
Activo Corriente	12	\$ 1.870.972,30	\$ 1.957.385,98	\$ 1.912.936,37	43260,42625
Activo no Corriente	12	\$ 4.103.174,20	\$ 4.189.587,88	\$ 4.147.623,81	43260,42625
Activo Total	12	\$ 5.958.066,98	\$ 6.226.398,75	\$ 6.081.675,30	135406,3183
Pasivo Corriente	12	\$ 424.264,43	\$ 473.360,81	\$ 441.057,83	27982,56763
Pasivo no Corriente	12	\$ 1.264.526,96	\$ 4.065.943,53	\$ 2.209.376,34	1607919,685
Pasivo Total	12	\$ 1.723.206,78	\$ 1.737.887,77	\$ 1.732.428,45	8031,144835
Patrimonio Neto	12	\$ 4.234.860,20	\$ 4.490.207,96	\$ 4.349.246,86	129731,5326
Endeudamiento	12	0,39	0,41	0,40	0,01
Solvencia	12	3,46	3,59	3,51	0,07
ROA	12	0,02	0,04	0,03	0,01
ROE	12	0,03	0,05	0,04	0,01

**Tabla 15***Datos estadísticos Pre NIIF DIERIKON S.A.*

DIERIKON S.A. Pre NIIF					
Variable	N	Mínimo	Máximo	Media	Desviación Estándar
Activo Corriente	12	\$ 26.665,94	\$ 34.441,61	\$ 31.849,72	4489,285168
Activo no Corriente	12	\$ 894.122,40	\$ 3.024.308,73	\$ 2.310.921,33	1226994,001
Activo Total	12	\$ 928.564,01	\$ 3.058.750,34	\$ 2.342.771,05	1224771,381
Pasivo Corriente	12	\$ 857.015,80	\$ 2.477.803,82	\$ 1.397.278,47	935762,3996
Pasivo no Corriente	12	\$ -	\$ 2.130.186,33	\$ 710.062,11	1229863,651
Pasivo Total	12	\$ 857.015,80	\$ 2.987.202,13	\$ 2.107.340,58	1112364,916
Patrimonio Neto	12	\$ 71.548,21	\$ 563.194,97	\$ 235.430,46	283852,3892
Endeudamiento	12	\$ 4,40	\$ 41,75	\$ 19,38	19,74409122
Solvencia	12	\$ 1,02	\$ 1,23	\$ 1,11	0,104542461
ROA	12	\$ -	\$ -	\$ -	0
ROE	12	\$ -	\$ -	\$ -	0

**Tabla 16***Datos estadísticos Post NIIF DIERIKON S.A.*

DIERIKON S.A. Post NIIF						
Variable	N	Mínimo	Máximo	Media	Desviación Estándar	
Activo Corriente	12	\$ 26.665,94	\$ 3.014.332,85	\$ 2.018.443,88	1724930,295	
Activo no Corriente	12	\$ 26.665,94	\$ 3.014.332,85	\$ 1.022.554,91	1724930,295	
Activo Total	12	\$ 3.040.998,79	\$ 3.040.998,79	\$ 3.040.998,79	\$ -	
Pasivo Corriente	12	\$ 857.015,80	\$ 857.015,80	\$ 857.015,80	\$ -	
Pasivo no Corriente	12	\$ 1.620.788,02	\$ 1.620.788,02	\$ 1.620.788,02	\$ -	
Pasivo Total	12	\$ 2.477.803,82	\$ 2.477.803,82	\$ 2.477.803,82	\$ -	
Patrimonio Neto	12	\$ 563.194,97	\$ 563.194,97	\$ 563.194,97	\$ -	
Endeudamiento	12	\$ 4,40	\$ 4,40	\$ 4,40	\$ -	
Solvencia	12	\$ 1,23	\$ 1,23	\$ 1,23	\$ -	
ROA	12	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	
ROE	12	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	

Posteriormente, se encuentran los valores obtenidos por el método de Wilcoxon. Para obtener los resultados, por este método es importante determinar rangos, tanto positivos como negativos. Además, fue necesario realizar el proceso de suma de rangos en función del signo y de la misma manera el promedio entre las variables analizadas.

De esta forma, para el análisis con la prueba no paramétrica Wilcoxon primero se analizaron los datos aplicando diversas pruebas estadísticas como son obtener los mínimos, máximos la media y la desviación estándar de las empresas analizadas, con el propósito de poder agruparlos y de esta forma establecer los rangos para la obtención de los resultados. Es así que se distinguieron los rangos con  $N^{\circ+}$  para identificar así el período Pre NIIF,  $N^{\circ-}$  para el período post NIIF, a su vez  $N^{\circ C}$  en caso de ser iguales. Además, es importante distinguir si el valor pre NIIF fue mayor al post NIIF, o a su vez si el valor pre NIIF fue menor al post NIIF o si el valor pre NIIF igual al post NIIF.



**Tabla 17***Rangos de Wilcoxon*

Pares muestras	N°+	N°-	N <sup>c</sup>	Rango Promedio a	Rango Promedio b	Suma de Rangos a	Suma de Rangos b
Par 1 Activo Corriente Pre-Post NIIF	1	1	0	1	2	1	2
Par 2 Activo no Corriente Pre-Post NIIF	1	1	0	1	1	1	1
Par 3 Total Activo Pre-Post NIIF	0	2	0	0	1,5	0	3
Par 4 Pasivo Corriente Pre-Post NIIF	2	0	0	1,5	0	3	0
Par 5 Pasivo no Corriente Pre-Post NIIF	0	2	0	0	1,5	0	3
Par 6 Total Pasivo Pre-Post NIIF	0	2	0	0	1,5	0	3
Par 7 Patrimonio Neto Pre-Post NIIF	0	2	0	0	1,5	0	3
Par 8 Endeudamiento Pre-Post NIIF	2	0	0	1,5	0	3	0
Par 9 Solvencia Pre-Post NIIF	0	2	0	0	1,5	3	0
Par 10 ROA Pre-Post NIIF	1	0	1	1	0	2	0
Par 11 ROE Pre-Post NIIF	1	0	1	1	0	2	0

De esta manera se pueden observar datos que no tuvieron variaciones, esto se da debido a que la empresa DIERIKON S.A. presentó la misma información durante el período post NIIF. Además, es importante recalcar que esta empresa presentó sus utilidades en 0, al igual que el pasivo no corriente durante dos años seguidos. Estas irregularidades han conducido a estos resultados. Es así que estos permiten calcular el estadístico z a través de la prueba de Wilcoxon con un nivel de confianza del 95%.

**Tabla 18***Análisis pre y post sobre magnitudes contables*

Pares muestras	Signo	Valor Absoluto	Rangos	W	Nivel de significancia	Sig bilateral
Par 1 Activo Corriente Pre-Post NIIF	-1	1	1,5	1	No es significativa	Rechaza
Par 2 Activo no Corriente Pre-Post NIIF	0	0	0,0	1	Si es significativo	Acepta
Par 3 Total Activo Pre-Post NIIF	-3	3	4,5	0	No es significativa	Rechaza
Par 4 Pasivo Corriente Pre-Post NIIF	3	3	4,5	0	No es significativa	Rechaza
Par 5 Pasivo no Corriente Pre-Post NIIF	-3	3	4,5	0	No es significativa	Rechaza
Par 6 Total Pasivo Pre-Post NIIF	-3	3	4,5	0	No es significativa	Rechaza
Par 7 Patrimonio Neto Pre-Post NIIF	-3	3	4,5	0	No es significativa	Rechaza
Par 8 Endeudamiento Pre-Post NIIF	3	3	4,5	0	No es significativa	Rechaza
Par 9 Solvencia Pre-Post NIIF	3	3	4,5	0	No es significativa	Rechaza
Par 10 ROA Pre-Post NIIF	2	2	3,0	0	No es significativa	Rechaza
Par 110 ROE Pre-Post NIIF	2	2	3,0	0	No es significativa	Rechaza

Con los resultados obtenidos de la prueba no paramétrica de Wilcoxon se comprueba la hipótesis alternativa, la misma en la que se demuestra que la adopción de las NIIF desvalora la construcción social de la realidad financiera de las empresas agrícolas de la provincia de Pastaza. Es decir, que la adopción de las NIIF ha generado diferencias en la construcción de la realidad de la información financiera de las empresas agrícolas de la provincia de Pastaza.

Esto se debe a que, dentro de todos los pares de muestras analizados, solo el activo no corriente Pre - Post NIIF se apega a los resultados de la hipótesis nula, con un nivel de confianza del 95%, comprueba que, para el período posterior a la aplicación de las normas internacionales de información financiera, la realidad de estos no ha cambiado.

## CAPÍTULO V

### CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

#### 5.1. Conclusiones

- Finalmente, los efectos contables generados por la adopción de las NIIF son evidentes, debido a que, se construye la realidad financiera de las empresas agrícolas de la provincia de Pastaza de manera diferente una vez aplicadas las NIIF, esto se evidencia en la información financiera recopilada durante los períodos pre NIIF y post NIIF.
- Durante el período pre NIIF, los contadores utilizaban su criterio para realizar los registros contables, manejando la contabilidad de las empresas agrícolas generalmente, como si fuesen empresas comerciales, se utilizaba una contabilidad comercial. Esto generó que la información financiera presentada a organismos de control no se encontrara apegada a la realidad económica de la empresa.
- Así mismo, la transición de un período pre NIIF hacia un período post NIIF, causó grandes confusiones al profesional contable, puesto que, las NIIF al ser más amplias y más subjetivas, les permitían a ellos registrar cada movimiento de la empresa de diferentes maneras. En las empresas estudiadas las NIIF contribuyeron significativamente a la valoración real de los activos biológicos, al tener una normativa especializada como es la NIC 41.
- Se concluye también que la NIC 41 ha permitido reorientar la forma de concebir la realidad social de la información financiera, puesto que esta norma tiene puntos específicos que guían la manera de generar la información financiera para las empresas agrícolas.

- Además, es importante recalcar que las diferencias entre los principios de contabilidad generalmente aceptados y las Normas Internacionales de información financiera existen más similitudes que diferencias. Sin embargo, estas diferencias generadas principalmente por los usuarios y la proyección de información financiera, son aspectos que las NIIF consideran desde otros puntos de vista. Estos permiten ampliar el para quien se genera la información financiera (usuarios) y la manera en que estos pueden hacer predicciones futuras en base de información pasada. Lo que hace que la información no sea del todo fiable.
- Además, es necesario recalcar que el modelo contable NIIF dado por el IASB ha permitido construir la realidad de la información financiera, puesto que esta sirve como una guía y como norma que orienta el lenguaje universal contable. Por otro lado, la realidad de la información financiera depende del criterio que aplique el profesional contable al emitir su juicio de valor para generar esta información. Como las NIIF son una serie de normas generales, va a depender de la opinión del contador para aplicar la norma como mejor se ajuste a la realidad de la empresa.
- Como resultado de haber aplicado la prueba no paramétrica wilcoxon, se determinó una vez analizados todos los pares de muestras, que solo el activo no corriente Pre - Post NIIF se apega a los resultados de la hipótesis nula, porque comprueba que, para el período posterior a la aplicación de las normas internacionales de información financiera, la realidad de este no ha cambiado.
- Con respecto a la parte analítica, de los cuatro indicadores aplicados en ambas empresas se evidencian claramente dos situaciones, con respecto a la primera empresa Arboriente S.A., la adopción de las NIIF le ha permitido crecer, y así lo demuestran los indicadores

financieros. A su vez, para la empresa DIERIKON S.A. la situación es completamente opuesta ya que las NIIF no han mejorado la condición de la empresa, sin embargo, es importante que se considere el hecho de que esta empresa ha presentado la misma información financiera en todo el período post NIIF.

- Se concluye de esta forma, para la empresa Arboriente S.A. el cambiar de NEC a NIIF ha significado un crecimiento para la empresa. Con los indicadores aplicados los resultados mostraron en cuanto al endeudamiento que este tendía a la baja, la solvencia va aumentando con los años, el ROA de la misma forma que el ROE tienen a crecer para los próximos años, lo que evidencia que, al haber adoptado NIIF, la realidad de la empresa ha cambiado.
- Finalmente, los efectos causados por la adopción de las NIIF en el sector agrícola de la provincia de Pastaza, principalmente se vieron reflejados en los cambios de los estados financieros, en donde antes de las NIIF no existían utilidades, ni crecimiento alguno. Mientras que con las NIIF se evidencia el crecimiento de las empresas analizadas a lo largo de los años.
- Las interpretaciones de las NIIF -CINIIF, han contribuido en gran proporción en solucionar las discrepancias y/ o dudas que puedan existir con respecto a las NIIF, sin embargo, pese a que existen interpretaciones con ejemplos, en muchos casos, estas han confundido más al profesional contable y han causado inconvenientes, que incluso puedan afectar el funcionamiento normal de una empresa, por los cambios que deberían generarse al acoplarse a la normativa. Esto evidencia con claridad que las NIIF en efecto, cambian la realidad contable que existe en una empresa una vez que se aplica la normativa internacional.

## 5.2.Recomendaciones

- Es importante que las empresas del sector agrícola que se han apegado a las disposiciones legales y han aplicado NIIF en el Ecuador, sean estudiadas, para de esta manera conocer si, lo hacen de forma adecuada, dado que esta normativa permite que estas empresas puedan crecer con el paso de los años, debido a que cambian la realidad contable con la que se manejan.
- Es necesario que en el Ecuador se establezcan normas de regulación, para conocer si las empresas agrícolas que han adoptado NIIF manejan la información financiera presentada de forma adecuada, de tal forma que estas reflejen la realidad de esta información y sea a su vez, de provecho a los usuarios de información que los necesiten.
- Es importante que existan capacitaciones generales para los profesionales contables que manejan NIIF, debido a que estas normas son subjetivas y permiten realizar registros de los movimientos diarios de la empresa, acorde al criterio del contador. Sin embargo, es importante considerar que el criterio del contador no siempre es idóneo al momento de tomar este tipo de decisiones que afectan la realidad de la información financiera.
- Además, es necesario, para las empresas agrícolas, que la Superintendencia de compañías valores y seguros, mantenga un control para este tipo de empresas, para de esta forma, manejen su información financiera en base a lo dispuesto en la NIC 41 que orienta de forma correcta al registro adecuado y real de activos biológicos.
- Es importante, que las instituciones internacionales como el IASB emitan resoluciones a través de las cuales se minimicen las diferencias entre las NIIF y los PCGA, porque muchas veces, al presentarse una situación particular, las tensiones existentes se vuelven mayores.

- Para las empresas agrícolas de la provincia de Pastaza, es importante que se revise si se siguen utilizando los mismos criterios contables, puesto que estos están guiando, de la forma esperada los resultados que va obteniendo la empresa a través de los años.
- Se recomienda para la empresa Arboriente S.A., continuar con la forma en que se maneja la información financiera, puesto que esta empresa es una de las más sólidas de la provincia de Pastaza y ha logrado posicionarse en el mercado y fortalecerse una vez adoptadas las NIIF.
- Como recomendación final, la aplicación de la normativa internacional ha mejorado la manera de llevar contabilidad en las empresas agrícolas de la provincia de Pastaza y ha permitido la estabilidad y el crecimiento de algunas de ellas, entonces lo idóneo será mantener y actualizar la normativa según las disposiciones legales.

## Referencias Bibliográficas

- Abad Guzmán, M. Á., Paillacho, F., & Marcelo, C. (2018). *Implementación de un control predictivo generalizado (GPC) de la variable caudal, en la plataforma de procesos continuos, utilizando un Pac* (Bachelor's thesis).
- Álvarez-Gayou Jurgenson, J. L. (2003). *Cómo hacer investigación cualitativa. Editorial Paidós Mexicana SA Distrito Federal, México*
- Amat, R. (2016). *rpubs.com*. Recuperado el 22 de diciembre de 2019, de Prueba de los rangos con signo de Wilcoxon: [https://rpubs.com/Joaquin\\_AR/218464](https://rpubs.com/Joaquin_AR/218464)
- AUDITORES, A. (2019). *alliottecuadorboletin.com*. Recuperado el 2 de junio de 2019, de Alliot Ecuador Boletín: [https://alliottecuadorboletin.com/niif-vigentes-2019-ecuador/?fbclid=IwAR0\\_R0DmgXto7vGkr-KxvOgLW3UuKpkje\\_1VrM0bU9QjtbFqS44wgVCmnY0](https://alliottecuadorboletin.com/niif-vigentes-2019-ecuador/?fbclid=IwAR0_R0DmgXto7vGkr-KxvOgLW3UuKpkje_1VrM0bU9QjtbFqS44wgVCmnY0)
- Becerra, O. L. (2012). Análisis de las diferencias entre el tratamiento contable y fiscal para los elementos de propiedad, planta y equipo. *Contabilidad y Negocios*, 5.
- Blanco, E. (2006). *www. eumed. net*. Recuperado el 12 de diciembre de 2018, de Influencia de la legislación en la información medioambiental suministrada por las empresas: <http://www.eumed.net/tesis-doctorales/2006/erbr/index.htm> el, 3.
- Board, F. A. S. (1980). Statement of financial accounting concepts No. 2: qualitative characteristics of accounting information. *Financial Accounting Standards Board*.



- Brunet, J. P. (2008). Efecto dominó en el ámbito financiero. Especial referencia a las situaciones concursales en Cataluña durante el bienio 2004-2005. (*Doctorado en estudios empresariales*). Universidad de Barcelona, Caraluña.
- Calderón, O. (2016). *Repositorio Uniandes*. Recuperado el 5 julio de 2019, Repositorio Uniandes <http://dspace.uniandes.edu.ec/bitstream/123456789/4365/1/TURCYA001-2016.pdf>
- Chavarriga, J. A. (2011). Hacia una comprensión de la realidad social desde la teoría general de hechos institucionales. *ISSN* , 431-432.
- Compañías, S. d. (2011). *www.supercias.gob.ec*. Recuperado el 20 de agosto de 219, de ADOPCIÓN DE LAS NIIF EN EL ECUADOR.: [https://www.supercias.gob.ec/bd\\_supercias/descargas/niif/Diferencias%20entre%20NIIF%20completas%20y%20NIIF%20para%20las%20PYMES%20y%20su%20aplicacion%20a%20las%20partidas%20contables.pdf](https://www.supercias.gob.ec/bd_supercias/descargas/niif/Diferencias%20entre%20NIIF%20completas%20y%20NIIF%20para%20las%20PYMES%20y%20su%20aplicacion%20a%20las%20partidas%20contables.pdf)
- Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. (2010). *www.mef.gob.pe*. Recuperado el 20 de agosto de 219, de El Marco Conceptual para la Información Financiera: [https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta\\_public/con\\_nor\\_co/no\\_oficializ/ES\\_GVT\\_RedB\\_V2016\\_conceptual.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/no_oficializ/ES_GVT_RedB_V2016_conceptual.pdf)
- Deloitte. (2009). *www.iasplus.com*. Recuperado el 12 de julio de 2019, de Guía rápida NIC/NIIF: <https://www.iasplus.com/en/binary/espanol/2009guiaargentina.pdf>
- Díaz-Bravo, L., Torruco-García, U., Martínez-Hernández, M., & Varela-Ruiz, M. (2013). La entrevista, recurso flexible y dinámico. *Investigación en educación médica*, 2(7), 162-167.

Díaz, J. (2013). La contabilidad en el Ecuador y la adopción de las NIIF: Propuesta para la elaboración de un modelo de plan de contabilidad general para el Ecuador. *Tesis de la Universidad Rey Juan Carlos*. Madrid.

Díaz, J. M. (2014). Análisis del modelo full fair value bajo el paradigma de la utilidad: un estudio empírico. (*Tesis Doctoral*). UNIVERSIDAD COMPLUTENSE DE MADRID, Madrid.

Estado, C. G. (2015). *Contraloría*. Recuperado el 21 de 04 de 2015, de [http://www.contraloria.gob.ec/informativo.asp?id\\_SubSeccion=14](http://www.contraloria.gob.ec/informativo.asp?id_SubSeccion=14)

Erazo Paredes, A. E. (2013). *Análisis de la aplicación de la NIC 41. Caso práctico en la compañía agricultura comercial SA AGICOM* (Bachelor's thesis, QUITO/PUCE/2013).

Federación Nacional de Contadores del Ecuador (2016) IFRS Fundación (2013)

Giraldo, J. (2011). Hacia una comprensión de la realidad social desde la teoría general de hechos institucionales. *ISSN*, 9-42.

Hernández, M. A. (2006). Marco Conceptual del IASB. *Técnica contable*, 47-54.

IASB, I. A. (2010). Documentos del IASB publicados para acompañar al marco conceptual de la información financiera. *Fundamentos de las conclusiones del cap. 1: El objetivo de la información financiera con propósito general*. Londres, Inglaterra.

Krause, M. (1995). La investigación cualitativa: un campo de posibilidades y desafíos. *Revista Temas de educación*, 7(7), 19-40.

López, J. M. (2013). LA RELEVANCIA DE LA INFORMACIÓN NO FINANCIERA SOBRE LAS ACTIVIDADES DE I+D+i: UNA APLICACIÓN AL SECTOR DE LA AUTOMOCIÓN ESPAÑOL. (*Tesis Doctoral*). Universidad de Cantabria, Santander.

Leguizamón Monroy, V. L. (2017). Contabilidad internacional comparada y armonización normativa (Bachelor's thesis, Universidad de Bogotá Jorge Tadeo Lozano).

Martínez, J. (2016). “el papel de las normas internacionales de contabilidad del sector público en la armonización y modernización contable del sector público. Especial referencia al caso de México”. (*Tesis Dcotoral*). Universidad de Cantabria, España.

Méndez, E. M. (2015). Régimen económico y contable de las sociedades agrarias de transformación (sat) (Doctoral dissertation, Universitat de les Illes Balears).

Pereda, J. T. (1982). PRINCIPIOS Y NORMAS DE CONTABILIDAD HISTORIA, METODOLOGÍA Y ENTORNO DE LA REGULACIÓN CONTABLE. (*Tesis Doctoral*). UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE MADRID, Madrid.

Ramos, M. (2014). *Repositorio UTA*. Recuperado el 25 de septiembre del 2019, Repositorio UTA, <http://repositorio.uta.edu.ec/bitstream/123456789/20562/1/T2575i.pdf>

Restrepo, J. L., & Londoño, L. J. M. (2011). Colombia: hacia la adopción y aplicación de las NIIF y su importancia. *Adversia*, (8), 26-43.

Sabando, A., & Zamora, T. (2017). *Repositorio UG*. Recuperado el 23 de septiembre de 2018, de Repositorio UG: <http://repositorio.ug.edu.ec/bitstream/redug/22675/1/1%20Tesis%20Final%20para%20imprimir.pdf>

Szasz Pianta, I., & Lerner, S. (1996). Para comprender la subjetividad: investigación cualitativa en salud reproductiva y sexualidad.

Searle, J. (1997). *La construcción de la realidad social*. Paidós.

Searle, J. (1997). *La construcción de la Realidad Social*. España: Ediciones Paidós Iberoamericana, S.A.

Sousa, F. (2007). “El resultado global en el ámbito de la información financiera internacional: marco conceptual, análisis comparado de normas y un estudio empírico para grupos europeos cotizados en NYSE y NASDAQ”. (*Tesis Doctoral*). Universidad de Cantabria, Santander.

SC, S. d. (2008). *SUPERCIAS*. Recuperado el 15 de febrero de 2019, de Resolución xx, publicada en el registro oficial # 498. Ecuador: [www.supercias.gob.ec](http://www.supercias.gob.ec)

SCVS, S. d. (2010). Resolución No. SC-INPA-UA-G-10-005. Ecuador.

SCVS, S. d. (2011). Resolución SC.ICI.CPAIFRS.G.11.010. Ecuador.

SCVS, S. d. (2013). [www.supercias.gob.ec](http://www.supercias.gob.ec). Recuperado el 12 de abril del 2019, de Resolución SC.SG.DRS.G.13.001. Ecuador: [www.supercias.gob.ec](http://www.supercias.gob.ec)

SUPERCIAS. (2018). *SUPERCIAS*. Recuperado el 12 de abril de 2019, de SUPERCIAS: [http://181.198.3.71/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b\\_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Compa%C3%](http://181.198.3.71/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Compa%C3%27%5d%27%27)

B1ia%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27Directorio%20Resumido%27%5d&ui.na

me=Directori

# ANEXOS



# ESPE

UNIVERSIDAD DE LAS FUERZAS ARMADAS  
INNOVACIÓN PARA LA EXCELENCIA

**DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS,  
ADMINISTRATIVAS Y DEL COMERCIO**

**CARRERA DE INGENIERÍA EN FINANZAS Y AUDITORÍA**

**CERTIFICACIÓN**


Se certifica que el presente trabajo fue desarrollado por: **DÍAZ FONSECA VIVIANA ESTEFANÍA**

En la ciudad de Latacunga, a los 20 días del mes de enero del 2020.

APROBADO POR:

  
Dra. Carla Acosta Padilla  
**DIRECTORA DEL PROYECTO**

  
Dra. Ana Quispe Otacoma  
**DIRECTORA DE CARRERA**

  
Dr. Freddy Jaramillo Checa  
**SECRETARIO ACADÉMICO**

